

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**  
**CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO**  
**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO**  
**ÁREA DE CONCENTRAÇÃO: POLÍTICAS E GESTÃO INSTITUCIONAL**  
**TURMA ESPECIAL UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA**

**O USO DOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS-GERENCIAIS NO  
PROCESSO DE GESTÃO DAS EMPRESAS DO SETOR DA  
CONSTRUÇÃO CIVIL DE SANTA MARIA/RS**

**ANTONIO RESKE FILHO**

**FLORIANÓPOLIS**

**2000**

**Antonio Reske Filho**

**O USO DOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS-GERENCIAIS NO  
PROCESSO DE GESTÃO DAS EMPRESAS DO SETOR DA  
CONSTRUÇÃO CIVIL DE SANTA MARIA/RS**

Dissertação apresentada ao Curso de  
Pós-Graduação em Administração da  
Universidade Federal de Santa Catarina como  
requisito parcial para obtenção do Título de  
Mestre em Administração.


**Orientadora: Prof<sup>ª</sup>. Ilse Maria Beuren, Dr.<sup>a</sup>**

**Florianópolis, Agosto de 2000**

# O USO DOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS-GERENCIAIS NO PROCESSO DE GESTÃO DAS EMPRESAS DO SETOR DA CONSTRUÇÃO CIVIL DE SANTA MARIA/RS

**Antonio Reske Filho**

Esta dissertação foi julgada adequada para a obtenção do título de Mestre em Administração (área de concentração em Políticas e Gestão Institucional) e aprovada, na sua forma final, pelo Curso de Pós-Graduação em Administração da Universidade Federal de Santa Catarina.

  
\_\_\_\_\_  
Prof. Nelson Colossi, Dr.  
Coordenador do Curso

Apresentada à Comissão Examinadora integrada pelos professores:

  
\_\_\_\_\_  
Ilse Maria Beuren, Dr.<sup>a</sup> (orientadora)

  
\_\_\_\_\_  
Antônio Cezar Bornia, Dr. (membro)

  
\_\_\_\_\_  
Paulo Cesar da Cunha Maya, Dr. (membro)

A DEUS  
Mentor de todo o universo

À SONIA, LUÍS ANTÔNIO e GABRIEL  
esposa e filhos, pelo incentivo e entendimento



## AGRADECIMENTOS

À professora Dr.<sup>a</sup> Ilse Maria Beuren, orientadora deste trabalho, pela sapiência, confiança, incentivo, disponibilidade e segurança transmitidos durante a realização desta dissertação.

Aos professores deste Mestrado, em especial ao professor Dr. Antônio Cezar Bornia pelo apoio dado na parte estatística do presente trabalho.

Ao professor Dr. Nelson Colossi, pela eficiente e eficaz condução dos trabalhos no CPGA/UFSC.

Aos funcionários do CPGA/UFSC e aos mestrandos integrantes do NEPEC/UFSC, pela atenção e paciência.

Aos colegas do curso e, em especial, a Cleber Augusto Biazus, cujo convívio tornou mais agradável e estimulante a realização deste.

Aos gestores das empresas filiadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria SINDUSCON/SM e, em especial, ao seu presidente Eng. Hêlvio Jobim Filho.

À Universidade Federal de Santa Maria, pelo comprometimento com o desenvolvimento do saber e por ter oportunizado minha participação neste curso em convênio com a Universidade Federal de Santa Catarina.

À Sonia, esposa e companheira, pelo incentivo, compreensão e paciência ao longo dessa caminhada.

Ao Luís Antônio e Gabriel Diogo, filhos, pela compreensão das ausências e privações.

E, finalmente, a todos aqueles que direta ou indiretamente contribuíram para a realização deste trabalho.

## SUMÁRIO

<b>RESUMO</b> .....	ix
<b>ABSTRACT</b> .....	x
<b>LISTA DE ILUSTRAÇÕES</b> .....	xi
<b>LISTA DE FIGURAS</b> .....	xii
<b>LISTA DE TABELAS</b> .....	xiii
<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	1
1.1 TEMA E PROBLEMA.....	1
1.2 OBJETIVOS.....	3
1.3 RELEVÂNCIA DA PESQUISA.....	3
1.4 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO.....	6
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	8
2.1 O SETOR DE CONSTRUÇÃO CIVIL.....	8
2.1.1 Caracterização do setor.....	9
2.1.2 Tipos de construção civil.....	10
2.2 SISTEMA DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS-GERENCIAIS.....	11
2.2.1 Conceituação e características das informações.....	11
2.2.1.1 Definição de informação.....	11
2.2.1.2 Características da informação.....	12
2.2.2 Informações contábeis-gerenciais.....	16
2.2.2.1 Importância da informação contábil-gerencial.....	16
2.2.2.2 Aspectos relevantes da informação.....	17
2.2.3 Sistemas de informações.....	19
2.2.3.1 Conceito e tipos de sistemas.....	20
2.2.3.2 O sistema contábil-gerencial.....	20
2.3 RELATÓRIOS CONTÁBEIS-GERENCIAIS.....	22
2.3.1 Relatórios exigidos pela legislação.....	22
2.3.1.1 Balanço Patrimonial.....	24
2.3.1.2 Demonstração do Resultado do Exercício.....	25
2.3.1.3 Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados.....	27
2.3.1.4 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.....	28
2.3.1.5 Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.....	31
2.3.2 Relatórios contábeis-gerenciais.....	32
2.3.2.1 Relatórios de custos.....	34
2.3.2.2 Orçamento.....	36
2.3.2.3 Fluxo de caixa.....	38
2.3.2.4 Ponto de equilíbrio.....	40
2.3.2.5 Análise de indicadores econômico-financeiros.....	40
2.3.2.6 Análise de produtividade.....	41
2.3.2.7 Avaliação de desempenho dos gestores.....	44
2.4 PROCESSO DE GESTÃO EMPRESARIAL.....	45
2.4.1 Planejamento.....	45
2.4.2 Execução.....	48



<b>2.4.3 Controle.....</b>	<b>49</b>
<b>3 METODOLOGIA.....</b>	<b>51</b>
3.1 PERGUNTAS DE PESQUISA.....	51
3.2 DEFINIÇÃO DE TERMOS E VARIÁVEIS.....	52
3.2.1 Definição constitutiva de termos e variáveis.....	52
3.2.2 Definição operacional de termos e variáveis.....	54
3.3 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	56
3.4 POPULAÇÃO.....	57
3.5 COLETA, ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....	58
3.5.1 Coleta de dados.....	58
3.5.2 Instrumento de pesquisa.....	58
3.5.3 Análise dos dados.....	60
3.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA.....	60
<b>4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS.....</b>	<b>62</b>
4.1 APRESENTAÇÃO DAS EMPRESAS.....	62
4.1.1 Porte das empresas.....	63
4.1.2 Assessoria externa.....	64
4.2 PERFIL DO ENTREVISTADO.....	65
4.2.1 Faixa etária dos entrevistados.....	65
4.2.2 Cargo ocupado pelos gestores.....	65
4.2.3 Tempo de atuação no cargo.....	66
4.2.4 Formação acadêmica dos gestores.....	66
4.3 RELATÓRIOS GERADOS PELO SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL-GERENCIAL.....	68
4.4 RELATÓRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE GESTÃO ECONÔMICO-FINANCEIRA.....	70
4.4.1 Relatórios utilizados pelos gestores no processo de gestão.....	70
4.4.2 Intensidade de uso dos relatórios contábeis-gerenciais.....	72
4.5 RELEVÂNCIA DOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS-GERENCIAIS NO PROCESSO DE GESTÃO.....	78
4.5.1 Importância das principais fontes de informação utilizadas na gestão econômico-financeira.....	78
4.5.2 Notas atribuídas à importância dos relatórios contábeis-gerenciais.....	79
4.5.3 Grau de importância dos instrumentos de informação econômico-financeira nas fases de planejamento, execução e controle.....	84
4.6 INTERESSE DOS GESTORES NO QUE CONCERNE AOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS-GERENCIAIS.....	94
4.7 SATISFAÇÃO DOS GESTORES SOBRE O ATENDIMENTO DAS NECESSIDADES INFORMACIONAIS NO PROCESSO DE GESTÃO.....	101
<b>5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>104</b>
5.1 CONCLUSÕES.....	105
5.1.1 Conclusões quanto aos objetivos específicos.....	105
5.1.2 Conclusão quanto ao objetivo geral.....	110
5.2 RECOMENDAÇÕES.....	111
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>113</b>

**ANEXOS..... 120**



## RESUMO

A Contabilidade, de forma especial a Contabilidade Gerencial, é uma importante fonte de informação das empresas e tem por fim suprir seus usuários de informações úteis e relevantes. Os relatórios gerados pela contabilidade devem atender as necessidades informativas de seus diversos e diferenciados usuários. Entretanto, cabe investigar se os destinatários estão recebendo as informações de que necessitam, isto é, cumpre saber se as informações contidas nos relatórios contábeis-gerenciais estão sendo realmente úteis para seus usuários. Nesse sentido, a presente pesquisa objetivou verificar o nível de utilização dos relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial no processo de gestão econômico-financeira das empresas do ramo da construção civil de Santa Maria/RS. Este estudo consiste em uma pesquisa exploratória, com uma abordagem quantitativa, cujo processo de análise é correlacionar a formação escolar do gestor entrevistado das empresas objeto de estudo, com o uso da informação contábil e o grau de satisfação alcançado. A população constituiu-se de quarenta empresas filiadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria/RS e, para isso, efetuou-se um censo, entrevistando-se um gestor de cada uma das empresas componentes do universo pesquisado. Os dados foram coletados por meio de entrevistas com os gestores, com base em um roteiro de perguntas pré-elaborado. Objetivou-se, através da análise, correlacionar a formação escolar do gestor e o uso dos relatórios gerados pelo sistema contábil-gerencial nas quarenta empresas. Observou-se que há divergência entre os relatórios mais requisitados pelos gestores e os comumente gerados pelo sistema de contabilidade gerencial para dar suporte ao processo de gestão econômico-financeira. Segundo os gestores entrevistados, os relatórios contábeis-gerenciais suprem apenas parcialmente suas necessidades de informações, pois freqüentemente são gerados com atrasos e se apresentam de difícil compreensão. A pesquisa permite concluir que os relatórios contábeis-gerenciais disponibilizados pela Contabilidade Gerencial das empresas pesquisadas, atendem apenas, de forma parcial, à necessidade de informações dos gestores. Conforme constatado nas entrevistas, grande parte dos gestores é da opinião de que os relatórios contábeis-gerenciais são suficientes quanto ao volume e qualidade, mas existe uma parcela significativa que não está satisfeita com os mesmos.

## ABSTRACT

Accounting, especially Management Accounting, is an important piece of information's source for companies and intends to supply its users with useful and relevant piece of information. The reports produced by accounting must attend information's necessity from several and different users. However, it has to be investigate if users are receiving the piece of information they need, thereupon, it has to know if management accounting reports' piece of information are being really useful for the users. Thereby, the present research objective is verifying utilisation level of information system reports in engineering organisation's economic and financial management process in the city of Santa Maria (RS). This study consists of an exploratory research, with quantitative approach, which analysis process is to connect, into the studied organisation interviewed, manager's school background, the use of accounting information and the satisfaction level reached. The population consist of forty companies affiliated to *Sindicado da Indústria da Construção Civil de Santa Maria (RS)*, and for that it was used census, making interviews with managers from each company that composed the researched universe. Data were collected by interviewing managers based on a previously established question's route. By the analysis, it was purposed to connect manager's school background, the use of management accounting system reports of the forty companies. It was verified that there are differences among the most required reports by the managers and the management accounting system reports commonly produced to give support to the economic and financial management process. In agreement with interviewed managers, management accounting reports supply only partially their information necessity, because frequently they are produced late and difficult to understand. The research allows concluding that management accounting reports produced by the Management Accounting, into the researched companies, attend only partially the managers' information necessity. As verified in the interviews, the major part of managers believe that management accounting reports are sufficient in volume and quality, but there are some that aren't satisfied with them.



## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 - Segregação do Ativo e do Passivo no Balanço Patrimonial.....	24
Quadro 2 - Demonstração do Resultado do Exercício .....	26
Quadro 3 - Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados.....	28
Quadro 4 - Estrutura da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.....	30
Quadro 5 - Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.....	32



## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 -	Número de funcionários das empresas.....	63
Figura 2 -	Utilização de assessoria externa.....	64
Figura 3 -	Formação escolar dos gestores.....	67
Figura 4 -	Posicionamento dos gestores quanto ao volume e qualidade dos relatórios contábeis-gerenciais disponíveis na empresa.....	101

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 -	Número de empregados das empresas pesquisadas.....	63
Tabela 2 -	Utilização de assessoria externa.....	64
Tabela 3 -	Faixa etária dos entrevistados.....	65
Tabela 4 -	Cargo ocupado pelos gestores.....	65
Tabela 5 -	Tempo de atuação no cargo como gestor.....	66
Tabela 6 -	Formação acadêmica dos gestores.....	67
Tabela 7 -	Relatórios gerados pelo sistema contábil-gerencial.....	68
Tabela 8 -	Relatórios utilizados pelos gestores.....	71
Tabela 9 -	Intensidade de uso dos relatórios contábeis-gerenciais em percentual.....	74
Tabela 10 -	Importância das principais fontes de informação.....	78
Tabela 11 -	Nota atribuída à importância dos relatórios contábeis-gerenciais.....	80
Tabela 12 -	Grau de importância dos instrumentos de informações econômico-financeiras na fase de planejamento da gestão empresarial.....	85
Tabela 13 -	Grau de importância dos instrumentos de informações econômico-financeiras na fase de execução.....	86
Tabela 14 -	Grau de importância dos instrumentos de informações econômico-financeiras na fase de controle.....	87
Tabela 15 -	Grau médio de importância dos instrumentos de informação econômico-financeiras.....	89
Tabela 16 -	Grau de interesse na utilização dos instrumentos de informação econômico-financeira pela totalidade dos gestores.....	94
Tabela 17 -	Grau de interesse na utilização dos instrumentos de informação econômico-financeira por formação escolar.....	97

# 1 INTRODUÇÃO

Este capítulo contempla o tema, o problema de pesquisa e os objetivos geral e específicos do presente estudo. Além disso, evidencia a justificativa teórico-prática e a estrutura deste trabalho.

## 1.1 TEMA E PROBLEMA

Para alcançar maior eficácia na administração das organizações, os gestores necessitam de informações capazes de retratar os fenômenos internos e o inter-relacionamento da entidade com o mundo exterior, isto é, o ambiente no qual ela está inserida. Entretanto, as relações entre a organização e seu mundo exterior são altamente complexas e, quanto mais mutável for o meio, mais árduo se torna o processo de tomada de decisão.

A tomada de decisões é uma das atividades capitais da função do gestor. Porém, esse procedimento correto implica na utilização de um adequado sistema de informação contábil-gerencial. É nele que os rumos a serem seguidos pela organização ficam delineados e as decisões sobre os caminhos a seguir são registrados. O futuro da empresa, seu sucesso ou fracasso, está estreitamente relacionado com a informação. Aqueles que possuem a faculdade de deliberação, representados na figura dos gestores, precisam estar supridos de informações para responder às transformações, redirecionando e adaptando alvos e metas num processo contínuo e sucessivo.

Há pouco tempo, cerca de duas décadas, quando os eventos se sucediam bem mais lentamente, o empirismo, ou seja, as tentativas que resultavam em erros e acertos eram aceitáveis. Hoje, isso não ocorre mais e o processo decisório nas empresas passou a exigir um suporte de informações para que o processo decisório se efetue de modo mais eficiente e eficaz.

No entanto, várias críticas têm sido dirigidas à Contabilidade no sentido de o sistema de informação contábil-gerencial produzir informações com falta de inteligibilidade e objetividade, especialmente para fins de controle das atividades



empresariais e tomada de decisões.

Isso também ocorre nas empresas de construção civil. A causa está, entre outras coisas, na forma de produção utilizada em tais empresas (sob encomenda), características do pessoal empregado na linha de produção (baixa escolaridade), legislação tributária específica e complexa (regime contábil "*instalment basys*") - *instalment basys*). Esses fatores contribuem para tornar mais complexo o trabalho dos profissionais da área contábil que atuam nessas empresas, o que também se reflete nos relatórios contábeis.

Assim, no que se refere à forma de produção sob encomenda (também denominada, algumas vezes, de "produção atípica") e, a menos que se atribua formato especial aos relatórios contábeis-gerenciais, a análise de séries temporais poderá se revelar de pouca utilidade, pois sendo cada unidade de produto diferente, a comparação entre receitas, ingressos financeiros, custos e desembolsos fica desde logo prejudicada.

Da mesma forma, a formação sócio-cultural e a baixa escolaridade do pessoal empregado, de um modo geral, na linha de produção do setor da construção civil, contribuem para a dificuldade em se obter dados relevantes, confiáveis e inteligíveis desde o parque de obras, dados esses essenciais para a elaboração de relatórios contábeis-gerenciais utilizáveis para controle e decisão.

O regime das prestações (*instalment basys*) consiste em determinar o resultado de cada exercício pela confrontação das receitas realizadas financeiramente com a parcela correspondente dos custos, independentemente de terem sido efetuados ou desembolsados. Embora reconhecido e exigido pela legislação tributária específica, esse regime sequer é citado na maior parte das obras de teoria da contabilidade e contabilidade gerencial.

Essas características pesam fortemente na elaboração dos relatórios contábeis-gerenciais, mas parecem passar despercebidos em um grande número de empresas de construção civil. Diante do exposto elaborou-se a seguinte questão-problema:

**Qual o nível de utilização dos relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial no processo de gestão econômico-financeira das empresas no setor de construção civil de Santa Maria/RS ?**

## 1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral do presente trabalho consiste em verificar o nível de utilização dos relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial no processo de gestão econômico-financeira das empresas no ramo da construção civil de Santa Maria/RS.

A partir da definição do objetivo geral, têm-se os objetivos específicos seguintes:

- caracterizar os relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial nas empresas de construção de Santa Maria/RS;
- pesquisar os tipos de relatórios que são utilizados no processo de gestão econômico-financeira dessas empresas;
- verificar as necessidades informacionais dos gestores no que concerne aos relatórios contábeis-gerenciais; e
- investigar se os relatórios gerados atendem às necessidades informacionais dos gestores no processo de gestão econômico-financeira das empresas de construção civil.

## 1.3 RELEVÂNCIA DA PESQUISA

CASTRO (1978, p.55) afirma que “uma tese deve ser *original, importante e viável*. Cada um desses critérios aponta uma direção. Não há qualquer dificuldade em encontrar temas que satisfaçam um ou dois deles. A dificuldade está em satisfazer os três. E se, em algum grau, os três não forem satisfeitos, o trabalho será um rematado fracasso”.

No que se refere à importância dessa pesquisa e, conforme demonstra-se ao longo deste trabalho, o setor da construção civil de Santa Maria/RS é um dos



mais significativos da economia local e está a requerer atenção dos pesquisadores e estudiosos da gestão empresarial, devido às particularidades deste setor. No que diz respeito à originalidade, o tema ainda não foi explorado, e existem poucas obras que abordam instrumentos de gestão adotados na construção civil. Quanto à viabilidade, a pesquisa conta com o apoio da entidade de classe patronal, bem como dos gestores de primeiro escalão das empresas objeto de estudo.

Ainda com respeito à importância da pesquisa, cabe assinalar que o panorama econômico nacional se modificou significativamente nas duas últimas décadas. Até então, muitas empresas prosperaram às custas de uma economia fechada, sob a tutela governamental. Frequentemente, embora sem o preparo necessário dos seus gestores, essas empresas cresceram de maneira rápida e, em grande parte, como fruto de muito trabalho dos empreendedores. Entretanto, isso ocorreu, em grande parte, porque os principais concorrentes estavam próximos e eram amplamente conhecidos.

Nos últimos anos, viu-se esse panorama modificar completamente devido, preponderantemente, à globalização. Esta é a primeira vez, na história do país, em que se vive um momento econômico no qual se pode vender para diferentes lugares. Para empresas organizadas e com competitividade, este é um quadro muito benéfico e empolgante, pois permite concorrer em mercado, no qual as organizações necessitam de muita agilidade, criatividade e adaptabilidade para sobreviver.

Por conseguinte, aquilo que se configura para alguns como uma oportunidade, para outros pode ser uma ameaça e, desse modo, surgem as indagações com relação ao preparo das empresas para enfrentar esses desafios. Nesse ambiente de incerteza é que os gestores trabalham e necessitam de informações, pois, em ambientes instáveis, informações úteis e corretas são necessárias para que eles decidam rapidamente e encontrem alternativas que lhes ofereçam resultados que assegurem a continuidade das empresas.

Atualmente, em qualquer ponto do globo, um gestor, vale dizer, um tomador de decisões, deve ser parte ativa e integrante dos processos empresariais.

Este não pode ficar apático e indiferente diante das mudanças que estão ocorrendo. Isso é uma exigência da internacionalização da produção e das finanças que, com a abertura dos mercados e a formação de blocos econômicos, configuram um mercado substancialmente diferente daquele conhecido de gerações anteriores.

Empresas e organizações alicerçadas no trabalho artesanal, com uma administração preocupada apenas com a função de produzir negligenciam a comercialização e o real atendimento às necessidades de seus clientes não conseguirão sobreviver nesse novo entorno. O executivo de hoje deve-se voltar ao estudo daquelas atividades que agregarem qualidade e valor a seus produtos.

A competitividade é característica essencial para sobreviver-se em um mundo de mercados globalizados. O empresário e o gestor não podem pretender agir empiricamente. Não podem desprezar a informação que dá suporte ao planejamento, execução e controle de suas atividades.

O uso das informações contábeis-gerenciais, no processo de gestão, tem recebido destaque por estudiosos da contabilidade, como uma das principais atribuições do contador ao desenvolver suas atividades nas empresas.

Um adequado sistema de informações deve mostrar como a empresa está operando, onde deve melhorar, como deve ser a sua política de produção e de vendas, como está o comportamento dos seus custos, enfim, informar com maior precisão possível todos os fatores que influenciam no resultado da empresa.

Nesse sentido, a relevância teórica desta pesquisa se justifica em função de a literatura estar basicamente voltada à indústria manufatureira e, para a construção civil, é necessário fazer adaptações. Isso se deve às suas particularidades; legislação tributária e fiscal específica e singularizada; produção atípica e por encomenda; elaboração de poucas unidades físicas, de valor unitário elevado e com longo período de produção; contratos de produção e comercialização com cláusulas exclusivas deste setor da economia.

Como principal contribuição prática, busca-se oferecer aos gestores e



contadores envolvidos com empresas de construção civil, a oportunidade de realizar uma avaliação crítica das informações contábeis-gerenciais atualmente geradas, bem como um levantamento das lacunas existentes nos relatórios contábeis produzidos e empregados nestas empresas.

#### 1.4 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

Para um melhor entendimento do problema de pesquisa e dos objetivos propostos, divide-se este estudo em cinco capítulos.

No primeiro capítulo apresenta-se um panorama geral da relevância do presente estudo. Tema este que pretende verificar o uso dos relatórios contábeis-gerenciais no processo de gestão das empresas do setor da construção civil de Santa Maria/RS. Além disso, define-se o problema de pesquisa a ser investigado, bem como os objetivos a serem alcançados. Apresenta-se também a justificativa teórica e prática, bem como a organização do estudo.

A fundamentação teórica é contemplada no segundo capítulo e serve de fundamento para o presente trabalho. Neste capítulo procura-se interpretar os estudos e experiências de diversos autores que tenham contribuído com informações a respeito do assunto. Assim, apresenta-se a caracterização do setor da construção civil, o sistema de informações contábeis-gerenciais e o processo de gestão empresarial.

No terceiro capítulo descrevem-se os procedimentos metodológicos adotados na pesquisa. Inicia-se com as perguntas de pesquisa e, em seguida, apresenta-se a definição dos termos e variáveis. Na sequência, são definidos a população e amostra, o instrumento de pesquisa, a coleta e o tratamento dos dados. Por último evidenciam-se as limitações da pesquisa.

O capítulo quarto reserva-se à apresentação e análise dos resultados, através da utilização dos dados coletados. Evidencia a apresentação das empresas, o perfil do entrevistado, os relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial, os relatórios utilizados no processo de gestão econômico-financeira, a

relevância dos relatórios contábeis-gerenciais no processo de gestão, o interesse dos gestores no que concerne aos relatórios contábeis-gerenciais e a satisfação dos gestores sobre o atendimento das necessidades informacionais no processo de gestão.

Por fim, o capítulo quinto traz as conclusões sobre o uso dos relatórios contábeis-gerenciais pelos gestores das empresas de construção civil de Santa Maria/RS, inclusive com recomendações para futuros trabalhos de pesquisa.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo contempla a revisão bibliográfica que serve de fundamento para o presente estudo. Primeiramente evidenciam-se as características do setor da construção civil. Na sequência, aborda-se o sistema de informações contábeis. Por último, faz-se uma incursão teórica no processo de gestão empresarial.

### 2.1 O SETOR DE CONSTRUÇÃO CIVIL

Segundo BARROS (1996, p.63), o setor de construção civil “é um setor que dá suporte a todas as demais atividades industriais, através da edificação e montagem das unidades produtivas; materialização da infra-estrutura para o desenvolvimento urbano e regional do país, por meio da construção de estradas, ferrovias, obras de saneamento, linhas de transmissão de energia, construção de escolas, hospitais, habitações, entre outros”.

Por sua vez, construção, de acordo com MEIRELLES (1995, p.234), “gênero de que a edificação – obra destinada especialmente à habitações, trabalho, culto ou enfim, uma utilização humana pessoal – é espécie (exemplificando: uma ponte ou um estábulo é uma construção, mas não é uma edificação; uma casa é, genericamente, uma construção e, especificamente, uma edificação)”.

As construtoras de edificações atuam preferencialmente nas construções residenciais, comerciais e industriais. Entretanto, LIMA (1995, p.15) afirma que “tal fato não constitui impedimento para que, nos períodos de escassez de trabalho no seu segmento ou em função de oportunidades de mercado, as construtoras de edificações assumam a execução de prédios com outras finalidades”.

Empresas de construção são conceituadas como entidades (empresas), constituídas com fins lucrativos e que insumem recursos constituídos, em sua maior parte, por materiais de construção e serviços de canteiraria, aplicando-os em um processo produtivo que exumirá bens duráveis designados genericamente por imóveis.



### 2.1.1 Caracterização do setor

Para os objetivos deste trabalho interessam as construtoras e empreiteiras, que passa-se a designar simplesmente como construtoras.

Dentro de um enfoque gerencial, o setor de construção civil compreende os fornecedores de insumos (olarias, cerâmicas, marcenarias, madeiras e artífices etc.), as construtoras, empreiteiras, subempreiteiras e incorporadoras e os adquirentes de imóveis.

De acordo com BRONDANI (2000, p.29), “a construção civil é considerada uma indústria nômade, onde cada unidade produzida tem características próprias, diferenciando-se das demais e tendo como base a utilização intensiva de mão-de-obra e equipamentos”.

Segundo SOLANO, a construção civil se caracteriza por:

- a) Indústria dispersa por um número excessivo de empresas;
- b) Dimensões extremamente diversificadas;
- c) Caráter resistente a mudanças;
- d) Grande contingente de mão-de-obra com baixa qualificação;
- e) Operários móveis em torno de um produto fixo;
- f) Grande número de insumos e fornecedores;
- g) Processo de construção com características artesanais e únicas;
- h) Processo sujeito à ação de intempéries; e
- i) Gerenciamento amador, intuitivo e acidental.

O processo produtivo das empresas construtoras é - pelo menos na totalidade do universo abrangido pela pesquisa - atípico, isto é, os insumos são fabricados para atender a uma específica encomenda (de um específico cliente externo ou do planejamento e programação da produção) e, cada nova unidade, é significativamente diferente das que foram anteriormente construídas.

As empresas construtoras podem ser subdivididas em empresas construtoras propriamente ditas, que executam e financiam total ou parcialmente as

obras e, depois da conclusão, realizam a venda, e incorporadoras que executam obras encomendas para terceiros, quase sempre por preço e condições de pagamento previamente acertadas.

### 2.1.2 Tipos de construção civil

As atividades das empresas construtoras compreendem a execução de obras civis (estradas, pontes, viadutos), imóveis residenciais (casas e edifícios de apartamentos), imóveis comerciais (shopping centers, centros profissionais) e construções especiais (igrejas e templos religiosos, escolas e universidades, prédios públicos).

Os tipos de construção civil classificam-se em uma variedade significativa. Neste sentido, CARDÃO (1979, p.10) cita que:

*“A distribuição é imposta pelas exigências da utilidade da obra. E, então, a classificação dos edifícios, segundo este critério, pode ser: casas, apartamentos, hotéis, escolas, ginásios, colégios, faculdades, museus, teatros, cinemas, bibliotecas, arquivos, secretarias de estado, ministérios, quartéis, cadeias, penitenciárias, fóruns, tribunais, estádios, hospitais, maternidades, casas de saúde, sanatórios, manicômios, bancos, bolsas, templos, igrejas, fábricas, etc.”.*

Em qualquer dos casos, a empresa construtora tanto poderá assumir integralmente a construção e comercialização, como repassar ou aceitar repasse de terceiros de parte da construção e/ou da comercialização.

Igualmente, as vendas das unidades poderão ocorrer ainda durante a fase de construção ou somente após a conclusão. E, em qualquer destas duas situações, poderá ser feito contra pagamento à vista, ou por prestações.

Todas essas singularidades de produção e comercialização afetam os controles internos, a carga tributária e a gestão econômica e financeira da empresa. O conjunto dessas particularidade requer uma adequada formatação do sistema de informação contábil-gerencial.



## 2.2 SISTEMA DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS-GERENCIAIS

Esta seção contempla a revisão bibliográfica relacionada à caracterização do sistema de informações contábeis-gerenciais e seu produto final: as informações contábeis.

### 2.2.1 Conceituação e características das informações

Discorre-se inicialmente sobre a definição de informação e, em seguida, abordam-se as suas características.

#### 2.2.1.1 Definição de informação

Segundo FERREIRA (1988, p.361), informação é o “ato ou efeito de informar dados acerca de alguém ou algo (...) comunicação ou notícia trazida ao conhecimento de uma pessoa ou do público”. Portanto, uma informação é composta por uma série de dados específicos.

A definição apresentada requer que se conceitue também dado. De acordo com ROCHA (1996, p. 183), “dado é a menor unidade de informação que se pode codificar e transmitir por um determinado canal de comunicação”.

Neste sentido, SOUZA, FRANÇA e LIMA (1998, p.15) afirmam que “dados são insumos que necessitam ser trabalhados dentro de determinado contexto para, de forma sistêmica e ordenada, se transformarem em produto acabado (informação), portanto para ser consumido de forma útil e capaz de proporcionar o retorno necessário à satisfação dos objetivos estabelecidos”.

LEONE ( 1974, p.11) ressalta que há uma razoável diferença entre o que é informação e o que se entende por dado, a saber:

*“As transações e operações são registradas pela contabilidade pelo processo convencional das partidas dobradas. Significa isso que os dados existem e se encontram, se assim podemos dizer, em sua forma bruta. A contabilidade financeira os organiza de forma a que*

*atenda às suas necessidades específicas. Se o administrador necessita desses dados para as suas funções de planejamento, controle e tomada de decisões, terá de organizá-los de modo diferente. Tal organização particular dos dados para atender a determinadas finalidades é o que entendemos por informação”.*

Esses conceitos estão se revestindo de crescente importância para os estudiosos da Contabilidade. Pois, conforme NAKANO (1985, p.29), “atualmente a contabilidade pode ser definida como o processo de computar e comunicar informações econômicas, financeiras e patrimoniais, capazes de serem utilizadas pelos tomadores de decisão”. Explica também que a informação “é o processo de perceber, coletar, armazenar, acessar, processar, transmitir e apresentar dados úteis ou necessários para observar e/ou interpretar um fenômeno”.

A informação é matéria-prima para o processo decisório. Segundo SIMON (1965, p.75), “abordar o processo decisório é tentar enfocar a própria essência da atividade do homem, desde a sua criação”.

O gestor não pode se abstrair das informações. De acordo com PETERS (1989, p.501), “a disponibilidade das informações é a única base para a solução eficaz dos problemas do dia-a-dia”.

#### 2.2.1.2 Características da informação

TREVISAN & ASSOCIADOS (1993, p.16) aponta características fundamentais para que as informações possam cumprir sua finalidade, entre elas, estão:

- a) conter apenas os dados mais relevantes para a empresa;
- b) ser objetivas;
- c) ser precisas;
- d) ser abrangentes; e
- e) ser elaboradas com a menor defasagem de tempo entre seu fato gerador e a tomada de decisão, pois a qualidade da informação é essencial para a qualidade da decisão.



A informação deve ter um direcionamento para o uso no processo decisório, envolvendo criatividade, subjetividade e cognição. Os dois aspectos mais importantes a salientar são a importância da mensagem emitida e o recebimento da mensagem pelo receptor, processo que estabelece uma relação entre o que é comunicado pelo emissor e o que é percebido pelo receptor. Neste sentido, PIGNATARI (1993, p.17) afirma que:

*"A informação a ser comunicada deve ter uma fonte e um destino distintos no tempo e no espaço, onde se origina a cadeia que os une e constitui o canal de comunicação. Para que a informação ou mensagem transite por esse canal, necessário se torna reduzi-la a sinais aptos a essa transmissão: esta operação é chamada de codificação e quem ou o que a realiza é o transmissor ou emissor. Um receptor reconverte a informação à sua forma original, decodificando-a com vistas ao seu destinatário".*

Cada vez mais as informações tornam-se imprescindíveis para os gestores. Nesta perspectiva, ARANTES (1994, p.287) cita que:

*"Não foi só depois que os computadores foram inventados que as empresas passaram a utilizar as informações como suporte para a administração. As informações sempre foram necessárias e já eram coletadas, processadas, armazenadas, distribuídas através de procedimentos manuais e/ou com máquinas de escrever, de calcular, registradas em fichas, guardadas em arquivos, em gavetas. Com o surgimento do computador, essas atividades, necessárias para produzir as informações, continuam as mesmas, mas executadas por meio eletrônico".*

A probabilidade de acertos dos responsáveis pelas decisões depende, em grande parte, da capacidade que eles possuem para tomar decisões racionais com base em informações. Outra questão a ser ponderada é a quantidade de informações recebidas pelos gestores. Devem-se evitar os extremos, isto é, pequeno volume de informação ou excesso de informação. Sob este aspecto, OLIVEIRA (1993, p.35) menciona que:

*"Neste particular, a preocupação maior deveria residir em descobrir o nível ótimo da geração da informação, ou seja, de utilidade objetiva, pois incorpora o conceito de valor, que sempre embute certa subjetividade. Por sua vez, o custo pode ser mais facilmente determinado. Além de seu propósito deve-se considerar o valor da informação, o qual está associado ao seu custo final. Sua qualificação*

*evidencia-se à medida que possibilita a redução do grau de incerteza quando da tomada de decisão pelo seu gestor, permitindo a melhoria na qualidade das decisões”.*

Dito de outra forma, o problema não está em gerar um grande volume de informação, mas saber determinar qual o volume ideal e o conteúdo desejado. Já foi dito que um dos males atuais é o excesso de informações, o que conduz a uma verdadeira sobrecarga da capacidade interpretativa dos gestores. PIGNATARI (1993, p. 40) afirma que:

*“A idéia de informação está sempre ligada à idéia de seleção e escolha. Informação aqui se refere, não a que espécie de informação, mas a “quanta informação”. Só pode haver informação onde há dúvida e dúvida implica na existência de alternativas - donde escolha, seleção, discriminação. Os sinais possuem um grau de informação em virtude de sua força potencial de propiciar seleções, ou seja, por possuírem um potencial seletivo, ainda mais quando se sabe que, na maioria dos casos, os sinais não possuem ou não contam com a mesma probabilidade de ocorrência”.*

O excesso de dados transmitidos e disponíveis criou o chamado stress da informação. Quando existem informações em excesso, fica difícil selecionar aquelas realmente necessárias e úteis, bem como processá-las e utilizá-las de forma racional.

Existe uma faceta desse problema que ainda não foi perfeitamente equacionada, ou seja, determinar se é há urgência em tirar conclusões, ou o excesso de informações que causa o stress. Nesta perspectiva OLIVEIRA ( 1993, p.80) explicita que:

*“Nós não conseguimos mais interpretar as informações que recebemos. Nós nos frustramos por sistemas que fornecem dados financeiros em excesso, dados não trabalhados, dados operacionais irrelevantes e nenhum dado do ambiente. E por outro lado, só porque determinados dados são facilmente gerados não significa que são importantes”.*

Em se tratando do uso da informação como recurso estratégico, ZDANOWICKZ ( 1996, p.2) refere que:



*“Promove-se uma verdadeira revolução, na qual as empresas deverão tornar-se mais ágeis em seu processo de decisão, bem como as áreas de informática com perfil totalmente renovado, ou seja, a proposta não é gerar mais informações, mas demonstrá-las de forma diferente, sob um novo ângulo, principalmente mais objetivas, seguras e rápidas à empresa(...) as informações constituem um recurso estratégico essencial para o sucesso de adaptação da empresa em um ambiente de constante turbulência de mercado”.*

A informação é o instrumento que permite a administração sensorar o meio ambiente e determinar sua posição e situação. Nesse sentido, elas servem ao planejamento estratégico, pois dão suporte para formular os planos, implantá-los e avaliar os resultados. As informações são importantes na medida que, bem interpretadas, auxiliam no planejamento, e a empresa passa a agir proativamente.

Os modernos métodos e instrumentos de comunicação fazem com que, no momento atual, o volume de informações geradas pela empresa cresça constante e rapidamente. Além dos métodos e instrumentos, o meio ambiente, onde a empresa está inserida, também contribui para a solicitação de maior volume de informação. Neste sentido, a informação tem uma conotação mais ampla, conforme ARANTES ( 1994, p.315):

*“O que se deve fazer hoje é tratar a informação como um recurso fundamental para administrar empresas cada vez maiores, com operações espalhadas pelo mundo, empregando milhares de pessoas, mantendo relações com quantidade enorme de clientes e fornecedores, bancos, órgãos governamentais, sindicatos e outros e tendo que estar permanentemente satisfazendo novas necessidades para manter-se na vanguarda do processo de evolução social. Neste cenário pode-se afirmar que o estudo da informação é um assunto relativamente novo”.*

Para BEUREN (1998, p.43), “o desafio maior da informação é o de habilitar os gestores a alcançar os objetivos propostos para a organização, por meio do uso eficiente dos recursos disponíveis”.

Infere-se, pelo exposto, que um estudo sobre qualidade, utilidade e volume ideal de informações gerenciais é relevante e necessário para os gestores

conseguirem assegurar a continuidade das empresas no mercado e alcançar maior competitividade.

## **2.2.2 Informações contábeis-gerenciais**

BEUREN (1996, p.16) salienta que “a informação funciona como um recurso essencial na definição da estratégia empresarial”. Desse modo, esta deve dar o suporte informativo adequado para que os gestores percebam a eficácia empresarial como uma necessidade contínua e sustentada.

Na seqüência aborda-se a importância e aspectos relevantes da informação contábil-gerencial.

### **2.2.2.1 Importância da informação contábil-gerencial**

As informações, que são vitais para a empresa, devem ser buscadas em todas as fontes possíveis, para que as decisões a serem tomadas possam trazer o benefício esperado. Dentre essas fontes está a Contabilidade Gerencial ou Contabilidade Decisória, que, segundo TREVISAN & ASSOCIADOS (1993, p.19), “é a melhor fonte de informações de uma empresa, superando, e muitas vezes até substituindo em nível de qualidade de informações, a Contabilidade Legal, tornando-se, assim, mais do que nunca, um meio indispensável para os administradores analisarem seus negócios”.

A este propósito, é oportuno observar e transcrever o pensamento de BRAGA (1999, p.51), ao afirmar que, “efetivamente, organização e informação são irmãs siamesas, que dificilmente poderiam viver separadas. Por isso, o fluxo de informações precisa ser periodicamente atualizado, para manter a dinâmica da organização”.

FERREIRA (1988, p.165) define o processo de comunicação como “a transmissão de mensagem entre uma fonte e um destinatário, distintos no tempo e/ou no espaço, utilizando um código comum”. Quando se reconhece que o código comum empregado pela Contabilidade é a expressão monetária, pode-se estender essa definição de processo de comunicação à Contabilidade, com o que se está não



apenas reforçando a proposição de NAKANO (1985, p.29), como também evidenciando a atual importância da Contabilidade como instrumento de informação.

BRAGA (1999, p.50) observa que “a comunicação não é uma função intermitente do ser humano, e sim contínua. Não é, também, uma tarefa ocasional que o ser humano escolhe. É essencial para a continuação da existência do homem, do mesmo modo que a regularidade das batidas de seu coração, pois a comunicação pode ser vista como um dos dois processos básicos de todos os sistemas vivos – a transformação de alimento em energia e a transformação dos fatos em informação”.

#### 2.2.2.2 Aspectos relevantes da informação

O sistema de informações deve atender a alguns atributos. MURDICK e MUNSON (1988, p.149) apresentam as seguintes:

*“Finalidade: no sentido que ela deve ser útil para quem a enviou e/ou para quem se destina(...)”.*

*Modo e formato: que permita que seu conteúdo seja percebido por um ou mais dos cinco sentidos (...)”.*

*Redundância e eficiência: Constituindo em artifícios que permitam minimizar os erros de comunicação. A eficiência na linguagem dos dados é o complemento da redundância (...)”.*

*Velocidade: Os seres humanos possuem baixa velocidade em receber, armazenar ou transmitir informações (...)”.*

*Frequência: Diz respeito ao número de vezes que a informação será processada e transmitida, e ao intervalo de tempo entre cada transmissão”.*

*Citam-se ainda outros atributos complementares (...). Determinística ou probabilística (...). Custo (...). Valor (...). Exatidão (...). Validade (...). Atualidade (...). Densidade(...). Corretiva(...). Confirmatória(...)”.*

ARANTES (1994, p.303 a 306) também menciona alguns atributos da informação :

- *“Tempo: as informações podem ser históricas, correntes e futuras, as correntes refletem o período presente, as históricas refletem fatos ocorridos no passado, e as futuras refletem fatos a ocorrerem num horizonte futuro.*
- *Origem/fonte: as informações podem originar-se de fontes internas ou externas a empresa.*

- *Destino:* as informações geradas pelo sistema de informações podem ser destinadas ao uso interno ou externo.
- *Grau de detalhe:* as informações requerem nível de detalhe conforme o seu uso, quanto mais alto na hierarquia menor o nível de detalhe da informação, quanto mais se desce na hierarquia, maior o nível de detalhamento da informação.
- *Frequência de atualização:* as informações podem ter uma frequência alta ou baixa de atualização, alta refere-se ao tempo real, baixa refere-se a atualização semanal, mensal, etc.
- *Nível de estruturação:* as informações utilizadas rotineiramente devem ter alta estruturação e vice-versa.
- *Grau de precisão:* as informações para fins fiscais deverão ter alto grau de precisão, enquanto as gerenciais podem ter um menor grau de precisão.
- *Ciclo de produção:* a produção de informações poderá seguir um ciclo rotineiro predeterminado ou a ciclos esporádicos mensais.
- *Padrão de referência:* certas informações sozinhas, podem ser suficientes para os fins a que se destinam, outras precisam vir acompanhadas de algum tipo de comparativo”.

Da mesma forma, o Conselho Federal de Contabilidade contemplou e explicitou nas Normas Brasileiras de Contabilidade, mais especificamente na NBC T1 – Das características da informação contábil que em seu bojo tratam do conceito e conteúdo, dos usuários, dos atributos da informação contábil, são destacadas as seguintes características de informação contábil: confiabilidade, tempestividade, compreensibilidade e comparabilidade.

- *“confiabilidade:* é atributo que faz com que o usuário aceite a informação contábil e a utilize como base de decisões, configurando, pois, elemento essencial na relação entre aquele e a própria informação. Fundamenta-se na veracidade, completeza e pertinência do seu conteúdo.
- *Tempestividade:* refere-se ao fato de a informação contábil dever chegar ao conhecimento do usuário em tempo hábil, a fim de que este possa utilizá-la para seus fins.
- *Compreensibilidade:* a informação deve ser exposta na forma mais compreensível ao usuário a que se destine. Concerne à clareza e a objetividade com que a informação contábil é divulgada.
- *Comparabilidade:* deve possibilitar ao usuário o conhecimento da evolução entre determinada informação ao longo do tempo, numa mesma Entidade ou diversas Entidades, ou a situação destas num momento dado, com vista a possibilitar-se o conhecimento de suas posições relativas. A concretização depende da conservação dos aspectos substantivos e formais das informações”.

Diante do exposto, observa-se que, em resumo, as informações geradas



pelo sistema contábil-gerencial devem se caracterizar pela utilidade, temporalidade e precisão.

### 2.2.3 Sistemas de informações

BIO (1994, p.17) afirma que “os conceitos de sistemas proporcionam uma série de raciocínios que levam à compreensão da complexidade da empresa moderna como um todo”.

Sistemas de informação, capazes de detectar, capturar, processar, classificar, codificar, armazenar, transmitir e decodificar dados, existem em todas as empresas e são necessários para fornecer dados para a orientação das decisões gerenciais e controles internos.

FREITAS e LESCA (1992, p.95) definem sistema de informação como “o conjunto interdependente das pessoas, das estruturas da organização, das tecnologias de informação (hardware e software), dos procedimentos e métodos que *deveria* permitir à empresa dispor, no tempo desejado, das informações que necessita, para seu funcionamento atual e para a sua evolução”.

Dentro desta linha, ressaltam-se as afirmações de GLAUTIER e UNDERDOWN apud DOLABELLA (1995, p.53) a respeito da contabilidade:

*“... a contabilidade é uma ciência social que pode ser facilmente analisada como um sistema de informação, pois esta tem todos os atributos de um sistema. Ela tem um objetivo básico, que é fornecer informação, e ela tem elementos claros e bem definidos na forma de pessoas e equipamentos. Além disso, a contabilidade tem as típicas atividades de um sistema, que são a entrada, o processamento e a saída”.*

Ressalte-se que o sistema de informação deveria suprir todas as necessidades informativas gerenciais, mas normalmente não o faz, implicando no surgimento de dúvidas e incertezas quanto às melhores alternativas e decisões.



Assim, na seqüência discorre-se sobre o conceito e tipos de sistemas, particularizando-se o sistema contábil-gerencial.

#### 2.2.3.1 Conceito e tipos de sistemas

BERTALANFFY (1976, p.1) define sistema “como um complexo de elementos em interação, interação essa de natureza ordenada (não fortuita)”. No atual estado da arte, os dois mais importantes corolários que se podem extrair dessa definição são os seguintes: a) todo e qualquer sistema faz parte de um meta-sistema maior; e b) qualquer sistema pode ser subdividido em sub-sistemas menores.

São vários os critérios e formas pelos quais pode-se subdividir e classificar os sistemas. BERTALANFFY (1976, p.5) classifica-os em: "a) Sistemas fechados, quando a unidade sob análise não interage com qualquer outra; e, b) Sistemas abertos, quando o meta-sistema, ou pelo menos um dos sub-sistemas componentes, interage com outras unidades externas a ele".

Outra forma classificatória é quanto à natureza funcional do sistema. Sob este aspecto, tem-se os sistemas biológicos, de informação, políticos, sociais etc.

O presente estudo se limita a sistemas gerenciais de informação, cuja finalidade e importância é ressaltada na definição de FREITAS e LESCA (1992, p.95): “O sistema de informação designa a logística indispensável à realização do processo de informação, a qual não se reduz somente à informática”.

#### 2.2.3.2 O sistema contábil-gerencial

Segundo ATKINSON et al. (2000, p.34), o sistema de contabilidade gerencial é “sistema de informação que relata os custos de atividades, processo, produtos, serviços e clientes da empresa, que são usados para uma variedade de tomadas de decisão e de melhorias de atividades”.

É freqüente comparar-se uma empresa ou instituição a um meta-sistema, dentro do qual se reconhece um Sistema de Produção, Sistema de Comercialização,

Sistema de Controles Administrativos, Sistema de Informação Gerencial, entre outros.

O Sistema de Informação Gerencial, por sua vez, compreende vários subsistemas, dentre os quais se destaca o Sistema de Informação Contábil, o qual é subdividido em Sistema Contábil Formal e Sistema Contábil Gerencial.

Os Sistema Contábil é o maior sistema de informações quantitativas de quase todas as organizações. HORNGREN (1985, p.4) afirma que “um Sistema Contábil é um meio formal de se reunir dados para ajudar e coordenar decisões coletivas à luz das metas ou objetivos gerais de uma organização”. Divide as tarefas dos contadores de fornecer informações em três fases: registro, direção de atenção e solução de problemas.

a) *Registro*

É a acumulação de dados e permite que as partes internas e externas avaliem o desempenho e a posição organizacional.

b) *Direção de atenção*

É o relatório e a interpretação de informações que ajudam a administração a concentrar-se nos problemas, imperfeições, ineficiências e oportunidades operacionais. Esta fase dá à administração a possibilidade de tomar medidas eficazes com a devida rapidez. A direção de atenção está associada ao planejamento e controle do momento e à análise e investigação de relatórios contábeis internos de rotina.

c) *Solução de problemas*

Este aspecto envolve a quantificação concisa dos méritos relativos de possíveis alternativas de ação, muitas vezes com recomendações para o melhor procedimento. A solução de problemas associa-se às situações que exigem análises contábeis especiais de relatórios.

A informação contábil é ampla, expressa em unidade final de medida homogênea e clara, o valor monetário. Entretanto, não é perfeita, pelo fato de o valor



da moeda ser instável, tanto no tempo como no espaço.

## 2.3 RELATÓRIOS CONTÁBEIS-GERENCIAIS

Esta seção contempla os relatórios exigidos pela legislação e os relatórios contábeis-gerenciais não obrigatórios, voltados especificamente à gestão empresarial.

De acordo com CAMPIGLIA (1995, p.387), a Contabilidade Financeira tem como objetivo principal informar o público externo à empresa (acionistas, bancos, órgãos públicos etc.). Por isso fica subordinada a rígidos padrões para que as informações geradas por ela possam ser interpretadas por qualquer pessoa externa à organização, e que, pelo menos teoricamente, não tem acesso a seu interior e nem dispõe de habilidades para analisar sua fenomenologia interna. Esses padrões consistem dos princípios fundamentais de contabilidade, da legislação do país, entre outras.

Segundo ANTHONY (1979, p.212), a Contabilidade Financeira é a que prepara as Demonstrações que conduzem informações aos investidores, bancos e outros interessados externos, enquanto a Contabilidade Gerencial é a contabilidade útil à Administração na operação da empresa. Uma diferença fundamental entre a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Financeira é que a primeira não precisa ser regida pelos princípios fundamentais de contabilidade, tão importantes na última.

Na seqüência, apresentam-se os relatórios exigidos pela legislação, bem como os relatórios contábeis gerenciais.

### 2.3.1 Relatórios exigidos pela legislação

De um modo geral, as Demonstrações Contábeis aplicadas às empresas do setor da construção civil são as mesmas exigidas nas entidades manufatureiras.

Entretanto, face à dinâmica a que estão sujeitos pela legislação, a Lei nº 9.718/98 permite que as construtoras e incorporadoras tributem seus resultados pela



modalidade do lucro presumido, desde que auferam receita bruta inferior a R\$ 24.000.000,00. Neste caso estarão dispensadas da obrigatoriedade de apresentar as demonstrações mencionadas a seguir, ficando apenas com a obrigatoriedade de manter e apresentar o Livro de Registro de Inventário e o Livro de Registro do Caixa.

No Brasil, as empresas, mesmo constituídas sob outras formas de ordenamento jurídico, seguem, na estruturação de suas demonstrações contábeis dirigidas aos usuários externos, as normas da Lei das Sociedades por Ações, Lei n.º 6404, de 15 de dezembro de 1976.

Esse hábito não é recente e já vinha sendo usado durante a vigência da Lei 2627, de 26/09/1940, substituída pela Lei 6.404/76.

Embora o objetivo central da pesquisa seja a Contabilidade Gerencial, não se pode perder de vista o fato de que os gestores também necessitam receber e transmitir informações destinadas a responder as exigências das autoridades fiscais e tributárias, instituições bancárias e outros usuários externos da empresa.

É comum atender a todos os usuários externos com um único conjunto de demonstrações que se resume àquelas solicitadas pelo fisco, tanto em número quanto na forma.

Com o advento do Decreto-Lei n.º 1598/77, que disciplinou a matéria no âmbito tributário, regulamentada pelas Instruções Normativas n.º 84/79, 23/83 e 67/88, as construtoras e as incorporadoras que auferirem receita bruta anual superior a R\$ 24.000.000,00, ficaram obrigadas a tributar os resultados apurados pelo lucro real e elaborar as seguintes demonstrações financeiras: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados ou Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.

### 2.3.1.1 Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial retrata a situação patrimonial de uma empresa, em determinado momento, habitualmente o fim do ano ou uma data prefixada. Sua finalidade é expor a situação financeira e patrimonial da entidade ou instituição em determinado momento, ou seja, é um demonstrativo que apresenta uma posição patrimonial estática.

No que se refere ao Brasil, de acordo com o artigo 178 da Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1.976, no balanço patrimonial, as contas serão classificadas segundo os elementos patrimoniais que representam e são agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação patrimonial e financeira da empresa.

A referida lei demarca qual deve ser a distribuição ordenada das contas, seguindo, para o Ativo, a classificação em ordem decrescente de grau de liquidez e, para o Passivo, em ordem decrescente de primazia de pagamento das exigibilidades.

Os parágrafos 1º e 2º do artigo 178 da Lei nº 6.404/76 determinam a segregação do Ativo e Passivo nos grupos demonstrados no Quadro 1.

**Quadro 1 – segregação do Ativo e do Passivo no Balanço Patrimonial**

ATIVO	PASSIVO
Ativo Circulante Ativo Realizável a Longo Prazo Ativo Permanente: <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Investimentos</i></li> <li>• <i>Ativo Imobilizado</i></li> <li>• <i>Ativo Diferido</i></li> </ul>	Passivo Circulante Passivo Exigível a Longo Prazo Resultados de Exercícios Futuros Patrimônio Líquido: <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>Capital Social</i></li> <li>• <i>Reservas de Capital</i></li> <li>• <i>Reservas de Reavaliação</i></li> <li>• <i>Reservas de Lucros</i></li> <li>• <i>Lucros ou Prejuízos Acumulados</i></li> </ul>

Constata-se que os grupos de contas, dentro do ativo, foram dispostos de acordo com o critério do grau de liquidez mencionado. Dentro de cada grupo do passivo a ordem de exigibilidade também foi mantida.

#### 2.3.1.2 Demonstração do Resultado do Exercício

A Demonstração do Resultado do Exercício evidencia as principais parcelas que conduzem ao resultado líquido de cada exercício. Antes do advento da Circular nº 179 de 05 de maio de 1.972 do Banco Central do Brasil, este demonstrativo era estruturado sob a forma tradicional e conhecido como Demonstração da conta de Lucros e Perdas. A partir de então, costuma ser apresentado na forma escalonada, com os valores apurados pelo regime de competência, portanto independentemente de seu pagamento ou recebimento.

O artigo 187 da Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1.976, contempla o que a Demonstração do Resultado do Exercício discriminará.

Sua apresentação normal, de modo sintético, assume a configuração constante do Quadro 2.



## Quadro 2 – Demonstração do resultado do exercício

Receita Bruta de Venda de Bens e/ou Serviços

(-) Deduções e Abatimentos

- Impostos sobre vendas
- Devoluções, descontos comerciais e abatimentos

(=) Receita Líquida

(-) Custos dos Produtos e/ou Serviços Vendidos

(=) Lucro Operacional Bruto

(-) Despesas Operacionais

- Despesas de vendas
- Despesas administrativas
- Despesas financeiras
- (-) Receitas financeiras
- Outras despesas operacionais

(+) Outras Receitas Operacionais

(=) Lucro (Prejuízo) Operacional

(+ ou -) Resultado Não Operacional

- (-) Outras Despesas Não Operacionais
- (+) Outras Receitas Não Operacionais

(=) Resultado Operacional

(+) Receitas Não Operacionais

(-) Despesas Não Operacionais

(=) Resultado do Exercício Antes da Provisão para o Imposto de Renda

(-) Provisão para Contribuição Social

(-) Provisão para o Imposto de Renda

(=) Resultado do Exercício após o Imposto de Renda

(-) Participações

- Debêntures
- Empregados
- Administradores
- Partes Beneficiárias
- Contribuições p/ Instituições ou Fundos de Assist. ou Previdência de Empregados

(=) Lucro Líquido do Exercício

(=) Lucro Líquido por Ação do Capital

Fonte: adaptado de MARTINS, Eliseu e ASSAF NETO, Alexandre. *Administração financeira: as finanças das empresas sob condições inflacionárias*. São Paulo: Atlas, 1988, p.73

### 2.3.1.3 Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados

A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, segundo RIBEIRO (1997, p.339), “evidencia o lucro apurado no exercício e sua destinação e os eventos que modificaram o saldo da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados, como ajustes e reversões de reservas”.

De acordo com o artigo 186 da Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1.976 esta demonstração discriminará:

I – o saldo do início do período, os ajustes de exercícios anteriores e a correção monetária do saldo inicial;

II – as reversões de reservas e o lucro líquido do exercício;

III – as transferências para reservas, os dividendos, a parcela dos lucros incorporada ao capital e o saldo ao fim do período.

Essa demonstração possibilita a evidenciação clara do lucro do período, sua distribuição, a sua movimentação ocorrida no saldo da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

O Quadro 3 apresenta a estrutura da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados.

### Quadro 3 – Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados

Saldo no Início do Período
(+ ou -) Ajustes de Exercícios Anteriores
(=) Saldo Ajustado
(+ ou -) Lucro ou Prejuízo do Exercício
(+) Reversão de Reservas
(=) Saldo à Disposição
(-) Destinação do Exercício
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Reserva Legal</li> <li>• Reservas Estatutárias</li> <li>• Reservas para Contingências</li> <li>• Outras Reservas</li> <li>• Dividendos Obrigatórios</li> </ul>
(=) Saldo no Fim do Exercício

Fonte: Adaptado de RIBEIRO, Osni Moura. Contabilidade geral e fácil. 1º ed. São Paulo: Saraiva, 1997, p.339.

#### 2.3.1.4 Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido não é obrigatória para empresas de capital fechado, mas sua publicação é exigida pela CVM – Comissão de Valores Mobiliários, em sua Instrução nº 59, de 22 de dezembro de 1986, para as companhias abertas.

Esta demonstração, cuja equivalente anterior era a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, visa a evidenciar a movimentação das contas que integram o patrimônio líquido da entidade durante um determinado período. Para IUDÍCIBUS e MARION (1995, p.189), “todo acréscimo e diminuição do Patrimônio Líquido são evidenciados através desta demonstração, bem como da formação e utilização das reservas (inclusive aquelas não originadas por lucro)”.

Segundo a FIPECAFI (1993, p.556), a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido “fornece a movimentação ocorrida durante o exercício nas diversas contas componentes do Patrimônio Líquido (...); é particularmente importante para as empresas que tenham seu patrimônio líquido formado por diversas contas e mantenham com elas inúmeras transações”.



A Norma Brasileira de Contabilidade NBC-T-3-5 define a demonstração das mutações do patrimônio líquido como a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, a movimentação das contas que integram o patrimônio da entidade.

O Quadro 4 apresenta a estrutura da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Quadro 4 – Estrutura da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

Grupos de contas		Reservas de Capital				Reservas de Lucros					Lucros Acumulados	Total
Movimentações	Capital Realizado	Ágio na Emissão de Ações	Correção Monetária do Capital	Doações e Subvenções	Reservas p/ Contin-gência	Reservas Estatú-tárias	Retenção de Lucros p/ Expansão	Reserva Legal	Reserva de Lucros a Realizar			
	SALDOS INICIAIS DO PERÍODO AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES Efeitos da mudança de critérios contábeis Retificação erros de exercícios anteriores AUMENTOS DE CAPITAL Com lucros e reservas Por subscrição realizada REVERSÕES DE RESERVAS De contingências De Lucros a Realizar LUCROS LÍQUIDO DO EXERCÍCIO PROPOSTA DESTINAÇÃO DE LUCRO Transferências para reservas: Reserva Legal Reserva Estatutária Reserva de Lucros para Expansão Reserva de Lucros a Realizar Dividendos a distribuir SALDOS FINAIS DO PERÍODO											

Fonte: Adaptado de FIPECAFI, Fundação de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, USP. Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável também às demais sociedades. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1993. p. 560.

### 2.3.1.5 Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos

Pouco mais recente que o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos – DOAR, ou Balanço de Origens e Aplicações pode ser definida como o Balanço que evidencia de onde vêm e para onde vão os recursos financeiros. Ao confrontar o ativo circulante com o passivo circulante, a DOAR avalia o valor do Capital Circulante Líquido (CCL) de que a empresa dispõe. Dito de outra forma, a DOAR apresenta as origens dos valores que aumentam o CCL e as aplicações que o reduzem.

Segundo MARION (1993, p.428), o objetivo da DOAR é mostrar o como e porquê das mutações no CCL. Ele só varia com operações envolvendo o Não Circulante e o Circulante. Por conseguinte percebe-se facilmente que esta demonstração evidencia aumentos e diminuições no valor dos fundos disponíveis para movimentar o giro, aspectos de fundamental importância em qualquer empresa, e de especial relevância nas empresas do setor da construção civil.

A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, resumidamente, assume a configuração conforme consta do Quadro 5.



## Quadro 5 – Demonstração das origens e aplicações de recursos

### 1 – Origens de Recursos

- a. Lucro líquido do exercício
- (+) Depreciação, Amortização ou Exaustão
- (+ ou -) Variação nos Resultados de Exercícios Futuros
- b. Realização do Capital Social
- c. Contribuições para Reservas de Capital
- d. Aumento do Passivo Exigível a Longo Prazo
- e. Redução do Ativo Realizável a Longo Prazo
- f. Alienação de Investimentos e Direitos do Ativo Permanente

#### Total da Origens

### 2 – Aplicações de Recursos

- a. Dividendos Distribuídos
- b. Aumento de Bens ou Direitos do Ativo Permanente
- c. Aumento do Ativo Realizável a Longo Prazo
- d. Redução do Passível Exigível a Longo Prazo

#### Total das Aplicações

### 3 – Aumento ou Diminuição de Capital Circulante Líquido (1 - 2)

### 4 – Variação do Capital Circulante Líquido

- Ativo Circulante Inicial
- (-) Passivo Circulante Inicial
- a. Capital Circulante Líquido Inicial
- Ativo Circulante Final
- (-) Passivo Circulante Final
- b. Capital Circulante Líquido Final
- (=) Variação do Capital Circulante Líquido (b - a)

Fonte: RIBEIRO, Osni Moura: *Contabilidade Geral fácil*. São Paulo: Saraiva, 1997, p.346

Em conjunto estas demonstrações (Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados ou Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos) evidenciam e permitem analisar os três aspectos fundamentais da gestão, quais sejam: composição patrimonial, a função do resultado e a movimentação dos fundos financeiros.

### 2.3.2 Relatórios contábeis-gerenciais

CAMPIGLIA (1995, p.397) explicita que, para administrar uma empresa são necessárias informações consonantes com as necessidades de quem vai tomar decisões as quais diferem de negócio para negócio, de empresa para empresa, de uma época para outra. Assim, torna-se necessário criar uma sistemática de tratamento das informações e um conjunto de relatórios que facilitem a gestão dos

negócios. Para tal, recomenda quatro relatórios básicos e um relatório adicional, contendo análises financeiras/operacionais, com as quais, em princípio, é possível reunir informações muito objetivas para avaliar e acompanhar resultados e desempenhos. Os quatro relatórios são o Balanço Patrimonial; Demonstração do Resultado Gerencial; Demonstração de Origem e Aplicações de Recursos Gerencial (ou Geração Líquida de Caixa); e Fluxo de Caixa Gerencial.

PADOVEZE (1996, p.26) entende que só existe Contabilidade Gerencial se houver uma ação que faça com que ela exista. Uma entidade tem Contabilidade Gerencial se houver, dentro dela, pessoas que traduzem os conceitos contábeis em atuação prática. Contabilidade Gerencial significa gerenciamento da informação contábil e gerenciamento é uma ação, não um existir. Se uma empresa tem contabilidade, tem a informação contábil mas não a usa no processo administrativo, então, nesta empresa não há Contabilidade Gerencial.

Para ANTHONY (1979, p.278), a Contabilidade Gerencial está associada com o processo chamado controle gerencial, que é o processo de assegurar que os recursos sejam obtidos e aplicados efetiva e eficientemente na realização dos objetivos de uma organização. Para um controle gerencial ser eficaz, é preciso que a organização esteja convencida de que a administração considera-o importante. Sistemas instalados sem apoio, ação ou interesse posterior por parte da administração, tornam-se uma rotina sem aproveitamento para a tomada de decisões por parte da administração. Alerta também que, embora a Contabilidade Gerencial exija relatórios livres de padrões, ela contém a maioria dos elementos da Contabilidade Financeira, pois os seus critérios são iguais – utilidade, objetividade, exeqüibilidade – mesmo considerando princípios diferentes nos dois tipos.

Todas as informações geradas pela contabilidade gerencial devem servir para um ou mais objetivos do controle interno, ou para avaliação e análise de situações econômico-financeiras, ocorridas ou que se possam verificar no âmbito da empresa. Tais informações devem ser geradas em forma sistematizada e coordenada, através de um sistema que processe informações técnicas e financeiras e devem ser capazes de alertar sobre rumos indesejados e, ao mesmo tempo, sugerir a estrutura dos melhores planos operacionais e/ou de investimentos.



GITMANN ( 1987, p.7) também reconhece o inter-relacionamento entre o gestor e a área contábil, ao afirmar que:

*“O executivo financeiro avalia as demonstrações do contador, desenvolve dados adicionais e toma decisões com base em análises subsequentes. O papel do contador é prover dados consistentes que sejam desenvolvidos e interpretados com facilidade, sobre operações passadas, presentes e futuras na empresa. O administrador financeiro usa estes dados, seja em sua forma bruta, seja depois de fazer certos ajustes e análises, como um importante insumo ao processo de tomada de decisão”.*

A busca da racionalidade organizacional passa, necessariamente, por um processo de planejamento que deve ter como insumo a informação sobre a organização e o seu ambiente. Entre as informações internas necessárias destacam-se, em importância, as relativas à relação insumo-produto, que somente poderão ser obtidas através de um adequado sistema de apuração e controle de custos.

Assim, na seqüência, discutem-se os relatórios contábeis-gerenciais relacionados com a apuração de custos, o controle orçamentário, o fluxo de caixa, o ponto de equilíbrio, os indicadores econômico-financeiros, a análise de produtividade e a avaliação de desempenho dos gestores, instrumentos chave da Contabilidade Gerencial.

#### 2.3.2.1 Relatórios de custos

Atualmente a contabilidade de custos está sendo vista como um dos principais instrumentos auxiliares para orientação da gestão econômica. Na atualidade, a intenção é gerar informações que permitam avaliar desempenho, eficácia e lucratividade

As informações de custos consideram diferentes objetivos, e são inúmeras as situações em que tais informações são necessárias. As principais finalidades da contabilidade de custos são as seguintes:



- a) fornecer dados de custo para a medição dos lucros e a avaliação dos estoques;
- b) fornecer informações aos dirigentes para o controle das operações e atividades da empresa; e
- c) fornecer informações para o planejamento da direção e a tomada de decisões.

Segundo SANTOS (1987, p.17), a administração sente necessidade de informações de custos como instrumento de auxílio para decisão e controle e, ao mesmo tempo, tornar seus esforços produtivos e eficazes, especialmente em termos de formação de resultados. Isso vem acontecendo desde o advento da contabilidade de custo nas empresas industriais, nos primórdios do capitalismo, e, a partir da arte de departamentalização das contas, assumiu maior importância à medida que os processos produtivos se tornavam mais complexos. Comenta que “a contabilidade de custos era tida como o instrumento mais seguro para estabilizar a empresa em curto prazo, porque o empresário podia acompanhar os efeitos das vendas e o incremento do capital, assim como seu eventual estacionamento ou retrocesso”.

Com a utilização da contabilidade de custos, a contabilidade, até então limitada quase que exclusivamente à escrituração, deixou de ser apenas um processo essencialmente legal e fiscal, com finalidades restritas ao atendimento informativo das autoridades tributárias e fornecimento de prova em processos do Direito Comercial, para ingressar em um processo de contínuo aperfeiçoamento do sistema informativo gerencial, servindo de suporte na tomada de decisões e nos controles internos.

Em síntese, no atual ambiente em constante mutação e evolução, a informação de custo surge com a exigência de ser um efetivo instrumento de gestão.

Neste sentido, ANDERSEN (1995, p.23) explica que:

*“Custo contábil visava identificar os custos do processo de industrialização - a matéria-prima - então, o principal item; a mão-de-obra direta - totalmente ligada à fabricação, e os demais gastos, chamados gerais e não tão relevantes, como os outros itens, no total*

*de custos, e possibilitar a determinação da margem do lucro e do preço final. Com a evolução dos processos industriais e de negócios, o custo contábil passou a reportar à administração os custos por áreas e departamentos, atendendo ao desejo de mensurar áreas de responsabilidade e aproximando-se das noções de orçamento, apesar de ainda preso à visão contábil.*

*O custo fiscal pode ser entendido a partir da necessidade de se adequar o custo contábil à legislação tributária vigente, enfocando impostos que integravam o custo (ICMS, IPI, etc.) e itens que também compunham o custo, mas deveriam seguir critérios contábeis (e fiscais) em detrimento dos gerenciais. O custo gerencial é aquele útil à gerência da empresa. Serve para analisar constantemente produtos, elementos de custos e departamentos. As informações devem ser transmitidas, dadas as prioridades de quem vai utilizá-las, num formato e conteúdo inteligível”.*

A contabilidade de custos está se tornando cada vez mais analítica e voltada à gestão estratégica, ao mesmo tempo em que se firma como uma importante base para elaboração do orçamento operacional.

#### 2.3.2.2 Orçamento

Segundo ATKINSON et al. (2000, p.465), orçamento “é uma expressão quantitativa das entradas de dinheiro para determinar se um plano financeiro atingirá os objetivos organizacionais”.

Na perspectiva de MATZ apud LEONE (1974, p.317), “orçamento é um meio de coordenar os esforços individuais num plano de ação que se baseia em dados de desempenhos anteriores e guiado por julgamentos racionais dos fatores que influenciarão o rumo dos negócios no futuro”.

O orçamento se constitui, atualmente, em poderoso e eficiente instrumento de controle e avaliação gerencial.

Para HANSEN (1967, p.925), “o orçamento é o planejamento de todas as atividades dentro da empresa a fim de se assegurar o melhor resultado, com o mínimo de recursos possíveis”.

Portanto, não se admite o orçamento sem o concomitante



acompanhamento da execução e a correspondente análise das variações, o conjunto constituindo o Controle Orçamentário. MEVELLEC (1994, p.48) afirma que "um bom controle orçamentário revela, de forma independente mas coordenada, os três aspectos da gestão empresarial: fluxo monetário, formação de lucros e otimização da estrutura operacional".

Reportando-se ao orçamento na construção civil, LOSSO (1995, p.12) afirma que:

*"É a descrição pormenorizada dos materiais e das operações necessárias para realizar uma obra, em conjunto com a estimativa de preços. Para que um orçamento seja realizado, o orçamentista deve entrar em todos os detalhes possíveis que implicarão em custos durante a execução da obra. O orçamento é a peça central no gerenciamento da construção civil".*

De acordo com HEINECK (1994, p.10), existem os seguintes tipos de orçamento: "o orçamento convencional, orçamento operacional, orçamento paramétrico, orçamento através de características geométricas e outros métodos de orçamento". Não obstante, explica cada uma dessas modalidades, a saber:

a) O orçamento convencional

É o que apresenta melhor precisão, em torno de 10%, sendo o mais utilizado. É feito através de composições de custos dividindo os serviços em partes e orçando por unidades de serviço.

b) O orçamento operacional

Modela os custos de acordo com sua ocorrência no canteiro de obras, pormenorizando todos os detalhes da execução, ao longo do tempo.

c) No orçamento paramétrico

Determinam-se constantes de consumo de materiais e de mão-de-obra por unidade de serviço.

d) O orçamento através de características geométricas

Baseia-se na análise de custos, nas características geométricas por semelhança dos elementos construtivos. Justifica a influência das características geométricas no custo. Essas características podem ser variáveis para uma mesma área construída.

e) Outros métodos de orçamento



São os elaborados através de processos de correlação e quantificação. Dentre os métodos de quantificação mais usados estão o método da quantificação de insumos e o método da composição do custo unitário, conforme estabelecido na NB-140.

Nunca será demais realçar-se a importância do orçamento empresarial. Nas empresas construtoras, de modo especial, é complementado pelo controle de execução orçamentária. Este constitui-se na bússola que indicará o melhor caminho para reduzir e/ou evitar desperdícios, aumentando a produtividade e a lucratividade, ao mesmo tempo em que busca manter um perfeito equilíbrio entre retorno dos investimentos, liquidez e lucratividade.

#### OK 2.3.2.3 Fluxo de caixa

A importância do Fluxo de Caixa fica evidente quando se observa que uma empresa pode operar com prejuízos durante algum tempo, mas conseguirá sobreviver com um fluxo financeiro desfavorável, isto é, se tiver que suportar, mesmo que por curto período, ingressos menores que seus desembolsos financeiros.

Ao relacionar os ingressos e saídas de recursos monetários durante um determinado período de tempo, o Fluxo de Caixa possibilita diagnosticar os momentos onde ocorrerão excesso ou escassez de recursos monetários, permitindo planejar e tomar medidas saneadoras adequadas. A exata determinação do excesso dos recebimentos em relação aos pagamentos, isto é, o superávit financeiro, é essencial para a fixação das políticas de expansão, pois as decisões de investimento envolvem, na maioria das vezes, a elaboração, avaliação e seleção de propostas de aplicação de recursos efetuadas com o objetivo de produzir retorno aos proprietários dos ativos.

Para ZDANOWICZ (1992, p.35), "o fluxo de caixa representa o movimento de numerário diário da empresa, em função dos ingressos e dos desembolsos de caixa".

MARTINS e ASSAF NETO (1988, p.412) afirmam que um processo de avaliação e seleção de alternativas de investimento de recursos, ou capital, envolve os seguintes pontos básicos de estudo:

- dimensionamento dos fluxos de caixa de cada proposta gerada;
- avaliação dos fluxos de caixa com base na aplicação técnica de análise de investimentos;
- definição da taxa de retorno exigida e o seu uso para o critério de aceitação de investimentos;
- introdução do risco no processo de avaliação de investimentos.

Para a FIPECAFI e ARTHUR ANDERSEN (1994, p.93), “em alguns países, a Demonstração das Modificações da Posição Financeira, que no Brasil é denominada Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos – DOAR, vem sendo substituída pela Demonstração do Fluxo de Caixa”.

Entre as duas demonstrações a diferença fundamental é que, enquanto a DOAR é elaborada com base no conceito de capital circulante líquido, dentro do regime de competência, a demonstração do Fluxo de Caixa baseia-se no conceito disponibilidade imediata (recebimentos/pagamentos).

Quanto à forma de apresentação, a Demonstração do Fluxo de Caixa pode ser feita de duas maneiras: pelo Método Direto e pelo Método Indireto.

No Método Direto, os recursos provenientes das operações são demonstrados pelos recebimentos e pagamentos resultantes das atividades operacionais da empresa, não utilizando o lucro líquido ajustado. Na apresentação da Demonstração do Fluxo de Caixa por esse método, visualiza-se integralmente a movimentação dos recursos financeiros, isto é, de onde provieram e a que se destinaram, facilitando, assim, a compreensão por parte dos usuários.

O Método Indireto, segundo a FIPECAFI (1993, p.589), “é aquele no qual os recursos provenientes das atividades operacionais são demonstrados a partir do lucro líquido que é ajustado pelos itens considerados nas contas de resultado,



porém sem afetar o caixa da empresa”. A apresentação da Demonstração do Fluxo de Caixa por esse método é muito semelhante à forma de apresentação da Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos.

#### 2.3.2.4 Ponto de equilíbrio

Para PEREZ JUNIOR, PESTANA e FRANCO (1995, p.133), “o ponto de equilíbrio (break-even-point) corresponde a um volume de produção (ou atividade) em que o lucro operacional é nulo, ou seja, em que as receitas e despesas operacionais se igualam”.

De acordo com MARTINS e ASSAF NETO (1988, p.181), “se forem confrontados os custos e despesas totais com as receitas, encontra-se o ponto de equilíbrio (também chamado ponto de ruptura, break-even-point etc.); aí as receitas totais se igualam aos custos e despesas totais”.

A análise do ponto de equilíbrio, segundo LEONE (1997, p.349), “é um instrumento precioso para a gerência visualizar a situação econômica global das operações e tirar proveito das relações entre as variáveis custo-volume-lucro”.

É através do ponto de equilíbrio, conforme DUTRA (1995, p.170), que a administração da empresa fica sabendo se está produzindo o suficiente para gerar receita que se iguala ao custo, ou seja, se a empresa não está tendo lucro nem prejuízo. Nessa situação ela está gerando recursos suficientes apenas para remunerar os seus fatores de produção.

Atualmente, o cálculo do Ponto de Equilíbrio costuma ser complementado pela análise Custo-Volume-Lucro, cujo indicador é complementado com a determinação da Margem de Segurança, Grau de Alavancagem Operacional entre outros aspectos a serem considerados.

#### 2.3.2.5 Análise de indicadores econômico-financeiros

A determinação de indicadores econômico-financeiros, segundo DE



ROCCHI (1992, p.39), forma obtidos a partir da análise de balanços, surgiu nos albores deste século, graças aos trabalhos pioneiros de WALL e DUNNIG, que logo evoluiu para uma disciplina autônoma dentro da contabilidade. Conforme se demonstra ao longo deste trabalho, as informações, de um modo geral, têm um papel cada vez mais importante para as organizações. Essas informações, quando analisadas, mostram a situação e riscos presentes, bem como oportunidades futuras, desde que os analistas disponham do conhecimento sobre os diversos métodos de análise.

GROPPELLI e NIKBAKHT (1998, p.409) destacam que uma forma de “mensurar a liquidez, o grau de endividamento e a lucratividade de uma empresa é empenhar-se na análise dos índices financeiros. Essa análise pode servir como uma base para o planejamento financeiro e fornecer um instrumento para monitorar o desempenho”.

Segundo SILVA (1995, p.207), “os índices financeiros são relações entre contas ou grupos de contas das demonstrações financeiras, que têm por objetivo fornecer-nos informações que não são fáceis de serem visualizadas de forma direta nas demonstrações financeiras”.

A comparação e inter-relacionamento entre os valores consignados nos diferentes grupos e subgrupos de contas, representados nas demonstrações contábeis, em especial no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado do Exercício, permite estabelecer relações e quocientes, genericamente designados por índices econômico-financeiros.

É possível estabelecer um grande número de índices econômico-financeiros, e o gestor deverá eleger quais deles são realmente úteis ou necessários para uma análise da situação e perspectivas da empresa.

#### 2.3.2.6 Análise de produtividade

As mudanças provocadas pela globalização, nas técnicas de gestão, levou, nos últimos anos, países e empresas a adquirir uma consciência de que

melhorias na produtividade constituem-se em um eficiente caminho para o progresso e crescimento econômico.

Neste sentido, ZACCARELLI (1990, p.23) afirma que:

*“houve um tempo em que era decisivo ter alta produtividade da mão-de-obra para a empresa ser lucrativa. Produtividade e lucratividade eram tidas praticamente como sinônimos. Os economistas ajudam a enfatizar a importância da produtividade, desde Adam Smith, que considerava a alta produtividade o principal fator para determinar a riqueza das nações. A preocupação com a elevação da produtividade da mão-de-obra parecia uma constante em todas as empresas”.*

Para FONTES (1966, p.28), “a produtividade é o quociente da produção por um dos fatores da produção. Apresenta-se sob a forma de uma fração, na qual o numerador representa a quantidade física da produção estudada ( em peso, volume, unidades, etc.) e o denominador representa o tempo gasto na obtenção dessa produção”.

ZACCARELLI (1990, p.34) explica que a palavra produtividade tem muitos significados e, para melhor esclarecê-la, é necessário dividir seu significado em dois enfoques:

- a) produtividade clássica – consiste em obter maior volume produzido por operário através de ações, tais como analisar operações industriais; evitar desperdícios; simplificar o trabalho; retrainar os empregados; analisar os percursos de matérias em processo; melhorar os controles diários da produtividade de cada operação e de cada trabalhador etc.; e
- b) produtividade estratégica – visa a conseguir dos empregados maior eficiência nos aspectos que trazem diretamente vantagens competitivas para as empresas, ou seja, o alvo é privilegiar a eficiência no que diz respeito a buscar algumas vantagens competitivas, tais como rápida introdução de novas tecnologias; rápida mudança no programa de produção, na eventualidade de mudança no mix de vendas da empresa; rápido lançamento de um novo produto; tempo mínimo entre recebimento



dos materiais comprados e a entrega dos produtos acabados etc.

MARTINS e LAUGENI (1998, p.369) consideram a produtividade “como a relação entre o valor do produto e/ou serviço produzido e o custo dos insumos para produzi-lo. Assim, a produtividade depende essencialmente do *output*, ou seja, o numerador da fração, e o *input*, isto é, o denominador”.

Afirmam também que, vários são os fatores que determinam a produtividade de uma empresa, merecendo destaque:

- a) *relação capital x trabalho*, que indica o nível de investimentos em máquinas, equipamentos e instalações em relação à mão-de-obra empregada;
- b) *a escassez de alguns recursos*, tem gerado problemas de produtividade, como por exemplo a energia elétrica;
- c) *mudanças na mão-de-obra*, decorrentes de alterações de processos produtivos, onde pessoal com maior grau de instrução faz-se necessário;
- d) *inovação e tecnologia*, são grandes responsáveis pelo aumento da produtividade nos últimos anos. Assim, investimentos em pesquisa e desenvolvimento dão indicativos das perspectivas de aumento da produtividade a médio e longo prazo;
- e) *fatores gerenciais*, relacionados com a capacidade dos administradores de se empenharem em programas de melhoria de produtividade em suas empresas;
- f) *qualidade de vida*, que reflete a cultura do ambiente em que a empresa se situa. Muitas organizações se preocupam em melhorar a qualidade de vida de seus colaboradores, na certeza de que o retorno em termos de produtividade é imediato.

De um modo geral , as medidas de produtividade são obtidas através de índices que representam quocientes ou fazem relações entre a produção e os diversos insumos utilizados para obtenção dos exsumos. De acordo com MOREIRA (1996, p.602), “haverá tantas medidas diferentes de produtividade quantas sejam as



combinações possíveis entre medidas de produção e de insumos”.

MOREIRA (1996, p.604 e 605) cita que “as medidas de produtividade são usadas como ferramenta gerencial (...); podem ser usadas como instrumento de motivação (...); e para comparar o desempenho de unidades de uma mesma empresa, com diferentes localizações geográficas (...); contudo, não se deve esquecer que quaisquer medidas de produtividade são imprecisas (...); vários conceitos envolvidos na definição são cercados de controvérsia”.

Contudo, tomar medidas para aumentar a produtividade e estabelecer critérios de avaliação dos resultados alcançados com tais procedimentos é essencial. Por conseguinte, os gestores devem estabelecer qual a melhor forma de ultrapassar as imprecisões e fixar os critérios avaliativos a adotar.

#### 2.3.2.7 Avaliação de desempenho dos gestores

Todas as pessoas envolvidas com a empresa, inclusive os gestores, são responsáveis pelo aprimoramento da entidade e por seu próprio desenvolvimento. A utilização de um processo de avaliação de desempenho poderá auxiliar a empresa na obtenção de melhores resultados.

Para FIGUEIREDO e CAGGIANO (1997, p.259), “o reconhecimento de que a importância da contabilidade está relacionada com o processo decisório tem evidenciado a necessidade de um entendimento do comportamento humano nas organizações”.

Neste sentido, PILARES (1991, p.66) afirma que “a avaliação de desempenho requer, para sua adequada implantação, a participação efetiva de todos os funcionários, de todos os níveis hierárquicos da organização”. Atualmente, as empresas buscam, cada vez mais, melhores resultados, e todas as pessoas que trabalham nessas empresas, desde gestores até os funcionários da fábrica, são elementos chaves para a obtenção desses resultados.

As empresas precisam conhecer melhor os seus gestores, e isto deverá

ser feito através de um processo de avaliação de desempenho.

Um dos aspectos que deve ser estudado é o estilo de liderança adotado pelo gestor, pois ele vai auxiliar na definição de estratégias para a organização. Esquemas participativos devem ser introduzidos nas organizações, com as devidas considerações relacionadas aos problemas psicológicos. Isso possibilitará mais liberdade de ação para os gestores, devendo ser complementados com medidas que tragam maiores satisfações, aperfeiçoando cada vez mais o desempenho.

A participação dos gestores no processo de planejamento aperfeiçoa a eficiência do processo, além de estimular o senso pessoal de envolvimento com a organização. Os gestores que participam ativamente do planejamento e controle se sentirão mais motivados e serão impulsionados pela própria vontade em atingir as metas que foram por eles próprios estabelecidas.

A filosofia empresarial a ser implementada deve prever um clima propício à introdução de um programa de acompanhamento de desempenho dos gestores, e a explicitação das expectativas que a organização tem em relação a esse profissional.

## 2.4 PROCESSO DE GESTÃO EMPRESARIAL

Todos os instrumentos e técnicas contábeis referidas anteriormente, apresentam o mesmo objetivo, qual seja, revelar e analisar os processos de gestão empresarial, na perspectiva das fases de planejamento, execução e controle.

### 2.4.1 Planejamento

Para ANTHONY (1964, p.4), "planejamento é o processo de decidir que ação deve ser tomada no futuro. A área de abrangência de um plano pode ser um pequeno segmento da empresa, ou pode ser toda a empresa. Dessa forma, uma decisão sobre se o preço de um produto pode aumentar \$ 10 centavos, é um plano e também o é a decisão de fundir ou não a companhia com outra".



Neste sentido, SOUZA, FRANÇA e LIMA (1998, p.15) explicam que “o planejamento compreende a definição dos objetivos da organização e das áreas-meio e fim, bem como a alocação dos recursos para atingí-los. O planejamento possibilita uma visão futurística da empresa e estabelece metas para o atingimento dos objetivos”.

SIMON (1965, p.86) procura demonstrar que não existem decisões perfeitas porque é impossível uma avaliação completa de todas as alternativas e suas conseqüências. A racionalidade, neste caso, consiste em escolher a opção mais satisfatória e concentrar-se nela.

Já se referenciou, por diversas vezes, o ambiente em constante mutação, no qual operam presentemente as empresas. Segundo PEREIRA e FONSECA (1997, p.70), o momento presente é marcado por três eventos de extrema importância no estudo da decisão a saber:

*“O avanço e o uso cada vez mais generalizado da informática e da cibernética, proporcionando um enorme volume e grande velocidade na geração de informações, o que multiplica o número de alternativas e aumenta a capacidade do processo decisório.*

*O uso de novos recursos que viabilizam a agilidade e a precisão do processo decisório, tais como os modelos matemáticos e as estatísticas baseadas em fatos e dados.*

*A diminuição considerável do emprego como relação de trabalho e a conquista da autonomia do trabalhador, por meio da terceirização, da microempresa e das organizações virtuais”.*

A busca e obtenção do sucesso é essencial. O sucesso de uma decisão pode depender de um processo de escolha adequado, inclusive quanto as suas fases básicas, conforme proposto por (OLIVEIRA, 1993, p. 144):

*“Identificação do problema: análise do problema, a partir da consolidação das informações sobre o problema. Para tanto, é necessário tratar o problema como um sistema;*

*Estabelecimento de soluções alternativas: análise e comparação das soluções alternativas, através do levantamento das vantagens e desvantagens de cada alternativa, bem como da avaliação de cada uma dessas alternativas em relação ao grau de eficiência, eficácia e efetividade no processo;*

*Seleção de alternativas mais adequadas, de acordo com critérios*



*preestabelecidos: implementação da alternativa selecionada, incluindo o devido treinamento das pessoas envolvidas;  
Avaliação da alternativa selecionada através de critérios devidamente aceitos pela empresa".*

Embora possa passar freqüentemente despercebido, o processo de tomada de decisões costuma ser longo, amplo, complexo e, algumas vezes, demorado. Ele se inicia quando um problema, para o qual se deve encontrar solução, é detectado ou identificado. E, antes de se iniciar o processo de busca da solução propriamente dita, se deverá efetuar uma análise detalhada da situação-problema, estágio necessário para que se possa elaborar um diagnóstico correto e completo do problema. Correto no sentido de deixar o gestor tranqüilo por haver identificado e caracterizado o problema em questão e não apenas algumas de suas conseqüências. Completo, porque foram levantadas as informações disponíveis a respeito do problema. Conhecido o problema em detalhes, através do correto e completo diagnóstico, o grupo está em condições de iniciar o processo.

Até aqui, o processo decisório consegue apenas identificar ou gerar alternativas. Em continuação, tais alternativas deverão ser analisadas quanto à sua exeqüibilidade, riscos, e possíveis conseqüências, particularmente no que se refere à relação custo/benefício. Para explicitar tais aspectos, se deverão estabelecer os critérios que permitirão medir os méritos relativos de cada uma delas. A alternativa ou alternativas que melhor se apresentam face ao critério de seleção e ofereçam as melhores probabilidades de alcançar os objetivos, dentro das restrições, serão desenvolvidas em um plano de ação completo e implementados em bases experimentais.

Segundo HIRSCHFELD (1977, p.27), o que se deseja em um planejamento é "uma estrutura lógica de tarefas a serem executadas, suas interdependências e suas durações normais de tempo, possibilitando saber qual a duração mínima da execução total planejada, e com relação a cada tarefa, qual a data mais cedo de iniciá-la e terminá-la e qual a data mais tarde, ou seja a última chance de iniciá-la e terminá-la".

O planejamento deve seguir uma determinada grandeza temporal, todas

as suas fases deverão ser calculadas por semanas, dias ou meses dependendo de qual atividade a empresa executa, portanto não se pode, numa mesma atividade, planejar a primeira etapa em dias e a seguinte em semanas. Um bom planejamento parte do princípio de que seu tempo de execução deve ser uniforme.

#### 2.4.2 Execução

Para a Ciência da Administração, executar é cumprir atividades ou operar no sentido de cumprir missões determinadas pelo planejamento. É a realização das tarefas programadas, cumprindo um cronograma previamente fixado.

Para SILVA (1973, p.306), “execução é um conjunto de atividades destinadas ao cumprimento dos programas estabelecidos para alcançar os objetivos propostos. Constitui etapa principal do processo orçamentário, porque é nela que se efetiva a realização dos fins”.

WALINSKY (1965, p.77), ao se reportar a execução, refere que:

*“O processo de execução se estende por um período de tempo mais longo; trata de realidades, ao invés de conceitos; exige a aplicação e administração prática por muitas pessoas, ao invés de um plano feito por um número relativamente pequeno; e coloca os líderes frente a frente com a necessidade de muitas decisões desagradáveis, difíceis de serem tomadas e ainda mais difíceis de serem postas em prática”.*

Nas empresas de construção civil, a execução apresenta algumas características, devido a alguns serviços serem de difícil controle. Segundo RODRÍGUEZ (1992, p.47), “a única forma de garantir que o serviço está sendo executado corretamente nos locais e tempos necessários, é através do acompanhamento contínuo do processo”.

CASTRO (1988, p.48 e 49) menciona que a execução selecionada requer:

- a) a identificação dessas tarefas a levar a cabo;
- b) a alocação dessas tarefas a indivíduos que ficarão responsáveis por elas



- (delegações);
- c) a coordenação de tarefas (estrutura organizacional);
- d) concepção e instalação de um sistema de informações e controle de gestão;
- e) a preparação de um programa de ação (em que consiste não só o que há a fazer mas quando deve estar feito);
- f) um sistema de avaliação de execução; e
- g) um sistema de incentivos (compensação e sanção).

Assim, no contexto empresarial, a execução consiste na realização de uma atividade ou tarefa planejada, dentro do prazo ou período de tempo previsto, com os consumos e desempenhos previstos.

### 2.4.3 Controle

As organizações, em geral, adotam sistemas de controle das operações e de seu patrimônio. Periodicamente, a administração precisa avaliar como os funcionários estão desempenhando suas funções.

Neste sentido, ANTHONY (1964, p.4) cita que:

*“Controle é o processo pelo qual a administração assegura-se, o máximo possível, de que a organização faz o que está de acordo com seus planos e normas. A informação contábil é útil ao controle como meio de comunicação, motivação e avaliação. Como meio de comunicação, os relatórios contábeis podem auxiliar na divulgação sobre os planos e normas da organização e, em geral, os tipos de ação a que a administração deseja que a organização tome. A menos que o negócio seja uma empresa de uma única pessoa, não é encargo da administração a execução do trabalho, isto é, a administração não fabrica nem vende o produto pessoalmente. Mais que isso, a responsabilidade da administração é providenciar que o trabalho seja feito por outros. Isto requer, primeiramente, que o pessoal seja contratado e treinado dentro da organização e, em segundo, que esta organização seja motivada de tal forma que irá fazer o que a administração quer que ela faça”.*

O processo de monitorar, avaliar e melhorar o desempenho da organização para alcançar seus objetivos é citado por ATKINSON et al. (2000, p.581), como “controle organizacional” e o define como “conjunto de métodos e



ferramentas que os membros da empresa usam para mantê-la na trajetória para alcançar seus objetivos. Um sistema está *sob controle* se ele está no caminho para alcançar seus objetivos. Caso contrário, o sistema está *fora de controle*”.

Neste sentido, SOUZA, FRANÇA e LIMA (1998, p.15) explicam que “controles são instrumentos destinados a verificar e criticar o processo de produção de informações, de acordo com normas preestabelecidas, bem como retroalimentá-lo na correção do rumo. Entre os diversos tipos de controle cita-se o controle interno, por ser de alta relevância para a otimização do sistema de informações de uma empresa”.

Os controles administrativos e contábeis são caracterizados por COOK e WINKLE (1981, p.132), a saber:

*“Controles administrativos são os procedimentos e os métodos que dizem respeito, primordialmente, às operações de uma empresa e às suas políticas, diretrizes e relatórios; relacionam-se apenas indiretamente com as demonstrações financeiras.  
O controle contábil consiste de métodos, procedimentos e planos de organização pertinentes, principalmente, à salvaguarda do ativo da empresa e garantia de que as contas e os relatórios financeiros são merecedores de confiança”.*

Para GRAY e JOHNSTON (1977, p.420), controle é “a medida administrativa tomada para assegurar a conformidade em relação a um plano”.

O controle das atividades é definido por Directa BDO (1995, p.86) como sendo “da confrontação entre os planos de ação (planejamento operacional) e os resultados efetivos, é possível fazer uma avaliação do desempenho operacional, mensurando a eficácia com que as operações foram realizadas e o empenho dos gestores para a obtenção dos melhores resultados, bem como eventuais falhas no planejamento inicial, proporcionando informações para correções futuras”.

Inferese, pelo exposto, que o controle consubstancia-se de instrumentos que os gestores usam para manter na trilha a organização, a fim de atingir seus objetivos.

### 3 METODOLOGIA

As noções apresentadas nos capítulos anteriores embasam e conduzem ao referencial metodológico. Assim, neste capítulo é apresentada a metodologia que demarcou a realização desta pesquisa, compreendendo as questões de pesquisa, delimitação do trabalho, definição da população e amostra, bem como os procedimentos para a coleta e tratamento dos dados.

#### 3.1 PERGUNTAS DE PESQUISA

De acordo com TRIVIÑOS (1987, p.107), “a questão de pesquisa representa o que o investigador deseja esclarecer”. Neste sentido, a investigação do problema formulado busca responder as seguintes questões:

- a) O que caracteriza uma empresa de construção civil?
- b) Qual o perfil das empresas no ramo da construção civil da cidade de Santa Maria/RS?
- c) Quais dos instrumentos de informação contábil-gerencial disponíveis na literatura são gerados nas empresas de construção civil?
- d) Quais instrumentos de informação contábil-gerencial são utilizados no processo de gestão econômico-financeiro nas empresas do setor da construção civil, da cidade de Santa Maria/RS?
- e) Quais instrumentos de informação contábil-gerencial são considerados relevantes pelos gestores no processo de gestão econômico-financeiro das empresas do ramo da construção civil, da cidade de Santa Maria/RS?
- f) Qual o interesse em adotar os instrumentos de informações contábeis-gerenciais, considerados relevantes na literatura, pelos gestores das empresas no setor da construção civil, da cidade de Santa Maria/RS?
- g) O nível informativo dos gestores das empresas de construção civil da cidade de Santa Maria/RS pode ser melhorado, no que se refere às informações contábeis-gerenciais?



## 3.2 DEFINIÇÃO DE TERMOS E VARIÁVEIS

Para GIL (1991, p.61), o termo variável é dos mais empregados na linguagem das ciências sociais. A apreensão correta de seu significado é necessária para a adequada caracterização das hipóteses deste grupo. Variável é qualquer coisa que pode ser classificada em duas ou mais categorias

### 3.2.1 Definição constitutiva de termos e variáveis

- *Construção civil*

Aplicação de insumos com valor econômico, para obtenção de exsumos destinados a permitir deslocamentos ou movimentação de passageiros e cargas (estradas, terminais rodoviários), ou servir de abrigo, local de trabalho ou moradia (casas e prédios).

- *Sistema Contábil*

Conjunto de normas relativas a técnicas ou à ciência da Contabilidade; conjunto de conhecimentos de natureza contábil, dispostos em sistemas; processos de registros contábeis particulares (SÁ, 1993, p.411).

- *Sistema de informação contábil-gerencial*

O sistema de informações gerenciais tem a tarefa de fornecer informações, em tempo oportuno, para o processo da tomada de decisão (ANGELONI, 1999, p.17).

- *Relatórios contábeis*

São relatórios elaborados a partir de dados e informações contábeis, caracterizadas por uma especificação referencial (conta) e uma expressão monetária. Para IUDÍCIBUS e MARION (1995, P.17), é “a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela contabilidade, também conhecidos como informes contábeis”.



- *Balanço Patrimonial*

Demonstração contábil que evidencia a posição financeira e patrimonial da empresa em determinada data, representando, portanto, uma posição estática (FIECAFI, 1993, p.42).

- *Demonstração do Resultado do Exercício*

É a demonstração contábil destinada a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período da existência da entidade (GRECO e AREND, 1998, p.107).

- *Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados*

Esta demonstração evidencia o lucro apurado no exercício e sua destinação, e os eventos que modificam o saldo da conta Lucros ou Prejuízos Acumulados, como ajustes e reversões de reservas (RIBEIRO, 1997, p.339).

- *Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido*

Evidencia a movimentação de diversas (todas) contas do Patrimônio Líquido ocorrida durante o exercício. Assim, todo acréscimo e diminuição do Patrimônio Líquido são evidenciados através desta demonstração, bem como da formação e utilização das reservas (IUDÍCIBUS e MARION, 1995, p.189).

- *Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos*

Tem por objetivo apresentar, de forma ordenada e sumariada, principalmente as informações relativas às operações de financiamento e investimento da empresa durante o exercício e evidenciar as alterações na posição financeira da empresa (FIECAFI, 1993, p.566).

- *Fluxo de Caixa*

Instrumento de planejamento e controle de liquidez da empresa (FREZATTI, 1997, p.13).

- *Boletim de Caixa*

Representa as variações registradas na conta de caixa, relativas a recebimentos e a pagamentos em dinheiro (SÁ, 1986, p.293).

- *Relatórios de custos*

Demonstrações contábeis, apresentando e/ou analisando dados relacionados, direta ou indiretamente, com a composição dos custos incorridos em um setor, processo, tipo de produto ou serviço, estruturada de forma a permitir a determinação do resultado econômico (formação de lucros ou prejuízos).

- *Processo de gestão das empresas*

Conjunto de ações sobre os recursos disponíveis, visando a realizar atividades econômicas, compreendendo as fases de planejamento, execução e controle.

### **3.2.2 Definição operacional de termos e variáveis**

GIL (1996, p.86) entende que definir uma variável operacional é fazer referência a seus indicadores e aos elementos que indicam seu valor de forma prática, permitindo a medição desses indicadores e possibilitando, com isso, se conhecer o valor da variável.

Para LAKATOS e MARCONI (1985, p.130), “uma variável pode ser considerada como uma classificação ou medida; uma quantidade que varia; um conceito operacional, que contém ou apresenta valores; aspecto, propriedade ou fator, discernível em um objeto de estudo e passível de mensuração”.

Desse modo, define-se, a seguir as variáveis operacionais:

- *Construção civil*

Segmento econômico, formado por empresas que aplicam recursos econômicos para construção de casas, prédios, obras viárias e de saneamento.

- *Sistema Contábil*

Conjunto de normas relativas a técnicas ou à ciência da Contabilidade; conjunto de conhecimentos de natureza contábil, dispostos em sistemas; processos de registros contábeis particulares.

- *Sistema de informação contábil-gerencial*

Parte do sistema contábil envolvido com a captura, coleta, processamento, armazenamento, tabulação e comunicação, em tempo oportuno, das informações requeridas no processo de gestão empresarial.

- *Relatórios contábeis*

São relatórios elaborados a partir de dados e informações contábeis, caracterizadas por uma especificação referencial (conta) e uma expressão monetária.

- *Balanco Patrimonial*

Demonstração contábil que demonstra as mutações qualitativas e quantitativas ocorridas no patrimônio da empresa em determinada data.

- *Demonstração do Resultado do Exercício*

Demonstração contábil que evidencia a composição das receitas e dos gastos durante um exercício, permitindo a apuração do resultado formado.

- *Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados*

Demonstração contábil que evidencia a movimentação de um determinado período da conta lucros (ou prejuízos) acumulados.

- *Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido*

Demonstração contábil que evidencia a movimentação de todas as contas do Patrimônio Líquido ocorrida durante o exercício.



- *Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos*

Demonstração contábil que tem por objetivo apresentar, de forma ordenada e resumida, as informações relativas às operações de financiamento e investimento da empresa durante o exercício.

- *Fluxo de Caixa*

Demonstração contábil que acompanha e evidencia os ingressos e os desembolsos financeiros, permitindo determinar o saldo líquido das disponibilidades de recursos financeiros.

- *Boletim de Caixa*

Demonstração contábil, normalmente elaborada diariamente, para comprovar o valor do numerário à disposição da empresa.

- *Relatórios de custos*

Demonstrações contábeis, apresentando e/ou analisando dados relacionados, direta ou indiretamente, com a composição dos custos incorridos em um setor, processo, tipo de produto ou serviço.

- *Processo de gestão das empresas*

Conjunto de ações sobre os recursos disponíveis, visando a realizar atividades econômicas.

### 3.3 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Delineamento da pesquisa é forma adotada para conceituar o problema alvo da pesquisa e estruturá-lo de tal forma que sua solução se torne um guia para a exploração, coleta e análise dos dados.

KERLINGER (1980, p.94) afirma que o delineamento da pesquisa pode ser definido “como o plano e a estrutura da investigação, concebidos de forma a permitir a obtenção de respostas para as perguntas de pesquisa”.

Para GIL (1991, p.70), “o delineamento refere-se ao planejamento da pesquisa em sua dimensão mais ampla, envolvendo tanto a sua diagramação quanto a previsão de análise e interpretação dos dados. Entre outros aspectos, o delineamento considera o ambiente em que são coletados os dados, bem como as formas de controle das variáveis envolvidas”.

SELLTIZ (1975, p.59) relata que cada estudo tem seu objetivo específico. No entanto, pode-se pensar que os objetivos de pesquisa se incluem em amplos agrupamentos, um deles é “estudos formuladores ou exploratórios – a principal acentuação refere-se à descoberta de idéias e intuições. Por isso o planejamento de pesquisa precisa ser suficientemente flexível, de modo a permitir a consideração de muitos aspectos diferentes de um fenômeno”.

GIL (1996 p.46) afirma que as pesquisas descritivas “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

O que se propõe nesta pesquisa caracteriza-se como um estudo exploratório de natureza descritiva. Exploratório porque os estudos nesta área são escassos, e está-se desbravando um novo campo de estudos para a contabilidade gerencial. Descritiva porque, a partir dos dados coletados, estes são descritos e faz-se inferências sobre o uso dos relatórios contábeis-gerenciais no processo de gestão das empresas do setor da construção civil de Santa Maria/RS, pelos gestores das empresas do setor da construção civil.

### 3.4 POPULAÇÃO

O universo pesquisado foi constituído pelas empresas de construção civil da cidade de Santa Maria-RS, filiadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria – SINDUSCON/SM.

Segundo a trigésima nona edição do Informativo do Mercado Imobiliário de Santa Maria, elaborado pelo Departamento de Economia e Estatística do

Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria – SINDUSCON/SM, existiam, quando da realização da pesquisa, 42 empresas de construção civil associadas, sendo que 1 (uma) estava licenciada, restando portanto 41 empresas em atividade.

Responderam à entrevista 40 empresas, deixando de fazê-lo somente uma, que alegou não dispor dos dados solicitados.

O número de respondentes, portanto, foi de 97,5% do universo pesquisado. Considerado tal índice de resposta, associado ao fato de que todos os itens do roteiro de entrevista foram respondidos, os dados coletados são consistentes e suficientes para responder às perguntas de pesquisa.

### **3.5 COLETA, ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS**

Serão evidenciados, na presente seção, a coleta de dados, o instrumento de pesquisa e a análise dos dados utilizados na pesquisa.

#### **3.5.1 Coleta de dados**

A coleta de dados deu-se através da aplicação de entrevista na sede de cada empresa alvo, por meio de um formulário pré-elaborado para este fim. O preenchimento das questões com as respostas do gestor foi realizado pelo próprio entrevistador.

#### **3.5.2 Instrumento de pesquisa**

Para efeito deste estudo os dados coletados dividem-se em dois tipos: primários e secundários.

Os dados primários foram obtidos através da aplicação de um formulário (Anexo 1) aos gestores das empresas do setor da construção civil de Santa



Maria/RS.

NOGUEIRA apud MARCONI e LAKATOS (1986, p.86) define formulário como “uma lista formal, catálogo ou inventário destinado à coleta de dados resultantes quer da observação, quer de interrogatório, cujo preenchimento é feito pelo próprio investigador, à medida que faz as observações ou recebe as respostas, ou pelo pesquisado, sob sua orientação”.

Para SELTZ apud MARCONI e LAKATOS (1986, p.86), “formulário é o nome geral usado para designar uma coleção de questões que são perguntadas e anotadas por um entrevistador numa situação face a face com outra pessoa”.

São três os tipos de entrevista, conforme MARCONI e LAKATOS apud ANDRADE (1999, p.33):

*“Padronizada ou estruturada, despadronizada ou não estruturada e painel. Entrevista padronizada ou estruturada – consiste em fazer uma série de perguntas a um informante, conforme um roteiro preestabelecido. Esse roteiro pode constituir-se de um formulário que será aplicado da mesma forma a todos os informantes, para que se obtenham respostas para as mesmas perguntas. O teor e a ordem das perguntas não podem ser alterados, a fim de que se possam comparar as diferenças entre as respostas dos vários informantes, o que não seria possível se as perguntas fossem modificadas ou sua ordem alterada”.*

Adotou-se o processo de entrevista padronizada ou estruturada, no qual entrevistou-se um gestor em cada empresa de construção civil de Santa Maria, associada ao SINDUSCON/SM, seguindo-se de um formulário pré-elaborado, inquirindo sobre a qualidade e utilidade dos relatórios gerados pelo sistema de Contabilidade Gerencial e coletando-se sugestões sobre suas necessidades informativas.

Nesta pesquisa, o formulário tem como principal objetivo identificar quais instrumentos de informação contábil-gerencial são utilizados pelas empresas do ramo da construção civil, da cidade de Santa Maria/RS.

### 3.5.3 Análise dos dados

Os dados coletados da fonte primária foram analisados com técnicas básicas de estatística e outros procedimentos computacionais que se entendeu necessário.

Segundo KERLINGER (1980, p.353), “análise é a categorização, ordenação, manipulação e sumarização de dados. Seu objetivo é reduzir grandes quantidades de dados brutos passando-os para uma forma interpretável e manuseável de maneira que características de situações, acontecimentos e de pessoas possam ser descritas sucintamente e as relações entre variáveis estudadas e interpretadas”.

## 3.6 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Buscou-se obter o maior rigor possível quanto à metodologia empregada, bem como nas análises efetuadas. Porém, faz-se necessário apresentar algumas limitações da presente pesquisa.

Em cada empresa pesquisada, contatamos apenas um gestor. Como em algumas unidades, especialmente as de maior porte, poderiam existir dois ou mais gestores interessados em informações contábeis-gerenciais, o ideal seria entrevistar todos. Entretanto, tal procedimento pareceu de difícil operacionalização, não apenas pela dificuldade em se conseguir disponibilidade de tempo para contatar individualmente a todos eles, como também para evitar possível constrangimento se, em entrevista coletiva, surgissem opiniões divergentes.

A singularidade de opinião, em cada empresa, pode representar uma limitação quanto à validade dos dados coletados, mas, mesmo assim, pareceu preferível a ter opiniões contraditórias, em algumas das empresas pesquisadas.

A pesquisa foi materializada por entrevista individual do pesquisador com cada um dos gestores, na qual foram solicitadas respostas às questões do

formulário elaborado sobre relatórios contábeis-gerenciais. É fato sabido que ainda não existe uma nomenclatura técnica contábil uniforme. Associa-se a isso o fato de que apenas 5% dos entrevistados têm formação acadêmica em Ciências Contábeis. O entrevistador percebeu que, freqüentemente, fez-se necessário explicar o que contemplava determinado relatório, mas nem sempre pareceu ter ficado perfeitamente claro ao entrevistado qual o exato conteúdo e/ou forma da informação questionada.



## 4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Este capítulo faz a descrição e análise dos dados obtidos no estudo sobre o uso dos relatórios contábeis-gerenciais no processo de gestão das empresas do setor da construção civil de Santa Maria/RS.

Inicia-se por apresentar os dados das empresas construtoras pesquisadas e, na sequência, o perfil do entrevistado. Além disso, abordam-se as características dos relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial, os tipos de relatórios que são utilizados no processo de gestão econômico-financeira, as necessidades informacionais dos gestores no que concerne aos relatórios contábeis-gerenciais e, por fim, se os relatórios gerados atendem às necessidades informacionais dos gestores no processo de gestão econômico-financeira das empresas de construção civil.

### 4.1 APRESENTAÇÃO DAS EMPRESAS

Neste item é feita a apresentação do conjunto das empresas que foram pesquisadas. É uma apresentação feita de forma geral, para que se possa ter uma idéia do perfil das empresas, objeto deste estudo. A pesquisa propôs-se a não mencionar os nomes das empresas e pessoas entrevistadas, razão pela qual a referência é feita por números para estas, preservando-se, assim, a identificação das mesmas ao público externo à pesquisa.

O estudo abrangeu quarenta, das quarenta e duas empresas filiadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria – SINDUSCON/SM. Todas se dedicam, de alguma forma, à produção de parte ou da totalidade dos produtos colocados no mercado imobiliário. Salienta-se, também, que na população pesquisada encontram-se cinco empresas certificadas com ISO 9001 e duas com ISO 9002.

A indústria da construção civil da cidade de Santa Maria/RS caracteriza-se como o segmento de maior representatividade da economia local e, de acordo com o Informativo do Mercado Imobiliário do mês de Março/2000 do

SINDUSCON/SM, existiam, naquela data, trinta e três projetos aprovados e quinhentos e vinte e nove unidades em construção.

4.1.1 Porte das empresas

As empresas se caracterizam, em sua maioria, por organizações de pequeno e médio porte, tendo no comando da gerência das empresas pesquisadas o proprietário, isto é, o detentor da maior parcela do capital social. Buscou-se identificar o número de funcionários que compõem a estrutura das empresas pesquisadas e foi constatado que, na oportunidade, empregavam 1.179 (um mil cento e setenta e nove) empregados efetivos e 511 (quinhentos e onze) empregados temporários. A Tabela 1 apresenta o número de empregados dessas empresas.

Tabela 1 – Número de empregados das empresas pesquisadas

Número de empregados	Nº de Empresas	%
Até 20 empregados	15	37,5
De 21 à 100 empregados	23	57,5
Acima de 100 empregados	2	5,0
Total de Empresas	40	100

Verificou-se que 37,5% das empresas possuem até 20 empregados, 57,5% de 21 à 100 e 5% acima de 100. Tal situação é representada na Figura 1.

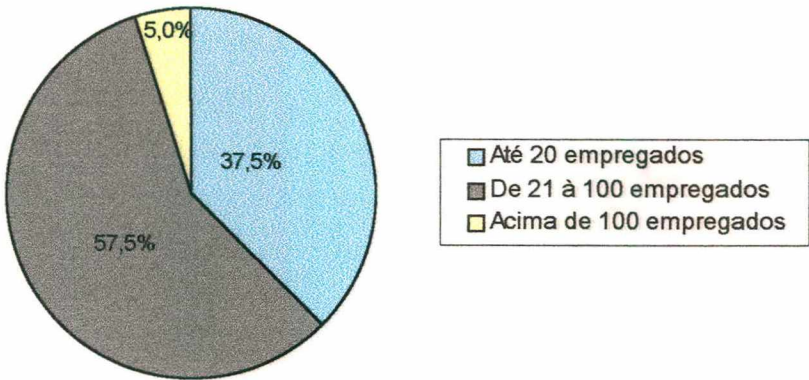


Figura 1 – Número de funcionários das empresas

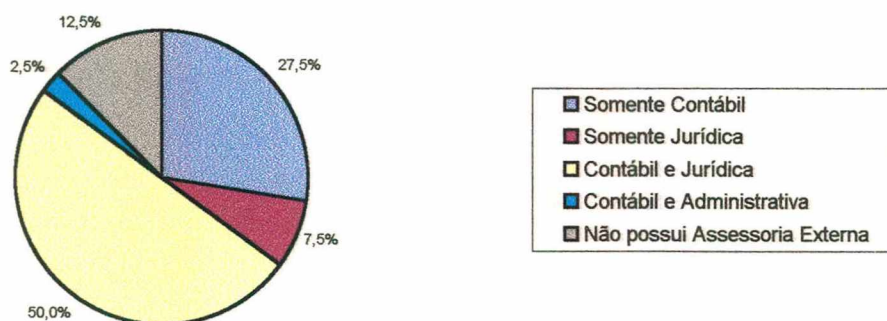
#### 4.1.2 Assessoria externa

Com relação à assessoria externa das empresas pesquisadas, busca-se, conhecer o tipo de assessoria que os gestores se utilizam no processo de gestão das empresas. A Tabela 2 mostra o nível de utilização de assessoria externa, das empresas filiadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria/RS – SINDUSCON/SM.

**Tabela 2 – Utilização de assessoria externa**

Assessoria	Nº de Empresas	%
Somente Contábil	11	27,5
Somente Jurídica	3	7,5
Contábil e Jurídica	20	50,0
Contábil e Administrativa	1	2,5
Não possui Assessoria Externa	5	12,5
Total de Empresas	40	100

Constatou-se também que 87,5% das empresas possuíam algum tipo de assessoria externa. Essas assessorias distribuíam-se em 50,0% na área contábil e jurídica, 27,5% em apenas contábil, 7,5% em apenas jurídica e 2,5% contábil e administrativa. Portanto, 80,0% das empresas pesquisadas têm buscado assessoria contábil externa à organização. A situação é demonstrada na Figura 2.



**Figura 2 – Utilização de assessoria externa**



## 4.2 PERFIL DO ENTREVISTADO

Neste tópico está descrito o perfil dos gestores que foram entrevistados, focando a faixa etária, o cargo ocupado, o tempo de atuação e a formação acadêmica.

### 4.2.1 Faixa etária dos entrevistados

A faixa etária dos entrevistados encontra-se disposta, por categorias, na Tabela 3.

**Tabela 3 – Faixa etária dos entrevistados**

Faixa Etária	Quantidade	%
De 20 a 30 anos	4	10,0
De 31 a 40 anos	11	27,5
De 41 a 50 anos	16	40,0
De 51 a 60 anos	9	22,5
Total de entrevistados	40	100

Observa-se que a faixa etária dos gestores entrevistados apresenta-se bastante distribuída, sendo que 10%, têm entre 20 e 30 anos, 27,5% entre 31 e 40 anos, 40% entre 41 e 50 anos e 22,5% entre 51 e 60 anos. Constata-se, dessa forma, que as empresas em estudo estão sendo gerenciadas, em sua maioria, por gestores com idade entre 41 e 50 anos.

### 4.2.2 Cargo ocupado pelos gestores

Os gestores entrevistados apresentam um sólido conhecimento das suas empresas, pois, na maioria das organizações, desempenham essa atividade desde sua fundação. A Tabela 4 evidencia o cargo ocupado pelos gestores.

**Tabela 4 – Cargo ocupado pelos gestores**

Cargo	Quantidade	%
Sócio-proprietário	24	60,0
Diretor	13	32,5
Presidente	2	5,0
Gerente	1	2,5
Total de gestores respondentes	40	100

O cargo ocupado pelos gestores das empresas de construção civil de Santa Maria/RS, respondentes à entrevista apresentam-se como sócios-proprietários em 60%, diretores 32,5%, presidentes 5% e 2,5% são gerentes. Evidencia-se, pela pesquisa, que a maioria dos gestores são sócios-proprietários, característica denominativa aplicável nas empresas de pequeno e médio porte.

#### 4.2.3 Tempo de atuação no cargo

Na Tabela 5 encontra-se disposto, por categorias, o tempo de atuação no cargo dos gestores pesquisados.

**Tabela 5 – Tempo de atuação no cargo como gestor**

<b>Tempo de atuação no cargo</b>	<b>Quantidade</b>	<b>%</b>
De zero a 01 ano completo	0	0,0
De 02 a 03 anos completos	4	10,0
De 04 a 05 anos completos	1	2,5
De 06 a 10 anos completos	8	20,0
Mais de 10 anos	27	67,5
Total de gestores respondentes	40	100

Observa-se que 67,5% dos gestores atuam no respectivo cargo a mais de 10 anos, 20% atuam de 6 a 10 anos, 10% atuam de 2 a 3 anos e 2,5% atuam de 4 a 5 anos. A tabela 5 evidencia o tempo de atuação, em anos, na função de gestor nas empresas de construção civil de Santa Maria/RS.

#### 4.2.4 Formação acadêmica dos gestores

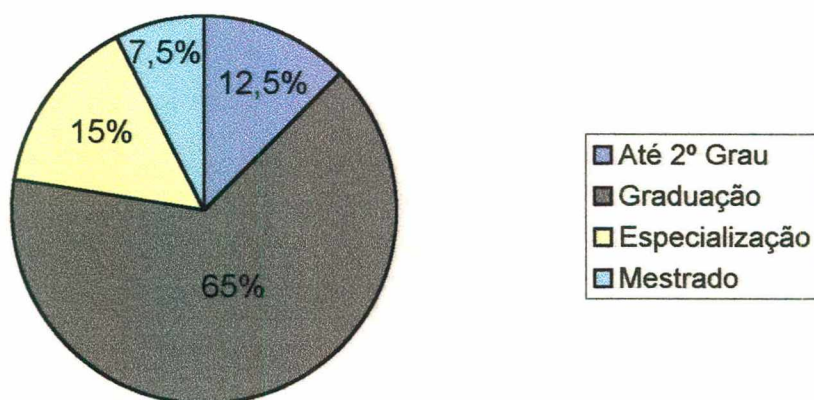
A formação dos gestores das empresas pesquisadas é importante, por conferir maior expressão e conhecimento dos instrumentos informativos no processo de gestão. A tabela 6 apresenta a formação acadêmica dos gestores.

**Tabela 6 – Formação acadêmica dos gestores**

Curso	Quantidade	%
Somente Engenharia	22	55,0
Somente Administração	4	10,0
Somente Ciências Contábeis	1	2,5
Somente Economia	1	2,5
Somente Pedagogia	2	5,0
Engenharia e Administração	1	2,5
Engenharia e Contábeis	1	2,5
Administração e Contábeis	1	2,5
Ciências Contábeis e Direito	1	2,5
Economia e Direito	1	2,5
Não possui curso superior	5	12,5
Total de respondentes	40	100

A formação apresenta-se com predominância absoluta em engenharia, representando 60% do universo, seguido por administração, 15%. Constata-se também que 12,5% dos dirigentes possuem dois cursos superiores e que 12,5% destes não detêm formação superior .

De outro modo, a Figura 3 apresenta a formação escolar dos gestores respondentes à pesquisa.

**Figura 3 - Formação escolar dos gestores**

A pesquisa demonstrou que 12,5% têm formação escolar até o 2º grau, 65% dos gestores respondentes possuem graduação, 15% são especialistas, 7,5% possuem mestrado. Constata-se a predominância absoluta do curso de graduação como formação acadêmica dos dirigentes alvos da pesquisa.



4.3 RELATÓRIOS GERADOS PELO SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL-GERENCIAL

Os relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial são os apresentados na Tabela 7. Os dados foram tabulados pela totalidade dos gestores entrevistados na pesquisa e também por formação escolar.

Tabela 7 – Relatórios gerados pelo sistema contábil-gerencial

Relatórios	Total dos entrevistados	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado
	%	%	%	%	%
Balanço Patrimonial	97,5	100,0	100,0	100,0	66,7
Demonstração do Resultado do Exercício	97,5	100,0	100,0	100,0	66,7
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	95,0	100,0	96,2	100,0	66,7
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	22,5	20,0	23,1	33,3	0,0
Fluxo de Caixa	25,0	20,0	23,1	50,0	0,0
Orçamento	25,0	40,0	23,1	33,3	0,0
Ponto de Equilíbrio	17,5	40,0	15,4	16,7	0,0
Relatórios de Custos	47,5	40,0	53,8	50,0	0,0
Análise de Indicadores Econômico-financeiros	17,5	40,0	11,5	33,3	0,0
Análise de Produtividade	7,5	0,0	7,7	16,7	0,0
Avaliação de Desempenho dos Gestores	2,5	20,0	0,0	0,0	0,0
Outros	12,5	40,0	3,8	0,0	66,7

O Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício são gerados em 97,5% das empresas pesquisadas, sendo que, em 100% das empresas onde a formação escolar dos gestores é de 2º grau, graduação e especialização e em 66,7% das empresas onde o gestor detém o título de mestre.

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido é gerada em 95% das empresas estudadas, sendo que, em 100% são administradas pelos gestores com formação escolar de 2º grau e especialização; em 96,2% das entidades geridas

pelos portadores de título de graduação; e em 66,7% das empresas cujos gestores possuem o título de mestre.

Por sua vez, a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos é gerada em 22,5% das empresas pesquisadas, sendo que, em 20% o gestor possui formação até o 2º grau; em 23,1% das empresas o dirigente possui graduação; e em 33,3% das empresa o gestor é especialista. Entretanto, tal demonstrativo não é gerado em nenhuma das empresas pesquisadas onde o gestor tem o grau de mestre.

O Fluxo de Caixa é gerado em 25% das empresas estudadas. Em 20% das organizações o gestor possui formação até o 2º grau; em 23,1% os gestores são graduados; em 50% as empresas são gerenciadas por especialistas; e não é gerado pelo sistema contábil-gerencial das entidades cujo gestor é mestre.

O orçamento é gerado por 25% das empresas pesquisadas, sendo que, em 40% o gestor possui formação escolar até o 2º grau; em 23,1% das empresas são geridas pelos graduados; em 33,3% são administradas por especialistas; e não é gerado nas empresas geridas por mestres.

Em se tratando do Ponto de Equilíbrio, este é gerado em 17,5% das empresas estudadas, sendo que, em 40% são geridas por portadores de escolaridade de até o 2º grau; em 15,4% são geridas por graduados; em 16,7% são administradas por especialistas; e não é gerado nas organizações comandadas pelos mestres.

Os Relatórios de Custos são gerados em 47,5% das empresas pesquisadas, sendo que, em 40% são geridas por gestores com escolaridade de até 2º grau; em 53,8% o executivo detém a graduação; e em 50% nas organizações administradas por especialistas; e não é gerado nas empresas geridas por mestres.

A Análise de Indicadores Econômico-financeiros é realizada em 17,5% das empresas estudadas, sendo que, em 40% são geridas por administradores com escolaridade até o 2º grau; em 11,5% são administradas por graduados; em 33,3%

das gerenciadas por especialistas; e não são efetuadas nas empresas geridas por mestres.

No que concerne à Análise de Produtividade, esta é gerada em 7,5% das empresas pesquisadas, sendo que, em 7,7% são administradas por graduados; em 16,7% são geridas por especialistas; e não é realizada nas empresas administradas pelos portadores de escolaridade até o 2º grau e mestres.

O relatório de Avaliação de Desempenho dos Gestores é gerado em 2,5% das empresas estudadas, sendo que, em 20% são administradas por gestores portadores de 2º grau; e não é gerado nas demais empresas.

Outros relatórios são gerados em 12,5% das empresas pesquisadas, sendo que, em 40% os gestores têm formação escolar até o 2º grau; em 3,8% das empresas o dirigente é graduado; em 66,7% das organizações os administradores são mestres; e não são gerados nas empresas em que o gestor é especialista.

#### **4.4 RELATÓRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE GESTÃO ECONÔMICO-FINANCEIRA**

Busca-se identificar, aqui, quais os instrumentos de informação econômico-financeira são utilizados no processo de gestão das empresas associadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria – SINDUSCON/SM.

##### **4.4.1 Relatórios utilizados pelos gestores no processo de gestão**

A Tabela 8 contempla a utilização dos relatórios pela totalidade dos gestores entrevistados das empresas objeto da pesquisa, bem como pelo grau de escolaridade.



**Tabela 8 – Relatórios utilizados pelos gestores**

Relatórios	Total dos entrevistados	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado
	%	%	%	%	%
Balanço Patrimonial	70,0	40,0	69,2	100,0	66,7
Demonstração do Resultado do Exercício	72,5	60,0	73,1	83,3	66,7
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	57,5	40,0	61,5	66,7	33,3
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	20,0	20,0	15,4	33,3	33,3
Fluxo de Caixa	95,0	100,0	96,2	83,3	100,0
Orçamento	85,0	100,0	80,8	83,3	100,0
Ponto de Equilíbrio	52,5	80,0	38,5	100,0	33,3
Relatórios de Custos	90,0	100,0	84,6	100,0	100,0
Análise de Indicadores Econômico-financeiros	40,0	0,0	42,3	83,3	0,0
Análise de Produtividade	40,0	40,0	34,6	66,7	33,3
Avaliação de Desempenho dos Gestores	12,5	20,0	7,7	33,3	0,0
Outros	10,0	20,0	7,7	0,0	33,3

Dos gestores pesquisados, 95% utilizam o Fluxo de Caixa como fonte de informação; 90% os Relatórios de Custos; 85% o Orçamento; 72,5% a Demonstração do Resultado do Exercício; 70% o Balanço Patrimonial; 57,5% a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; 52,5% o Ponto de Equilíbrio; 40% a Análise de Indicadores Econômico-financeiros; 40% a Análise de Produtividade; 20% a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos; 12,5% a Avaliação de Desempenho dos Gestores; e em 10% outros relatórios.

Fazendo-se a análise dos relatórios utilizados por formação escolar, observa-se que a totalidade dos gestores com escolaridade até o 2º grau utilizam os relatórios de Fluxo de Caixa, Orçamento e os Relatórios de Custos; 80% destes utilizam o Ponto de Equilíbrio; 60% a Demonstração do Resultado do Exercício; 40% o Balanço Patrimonial, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e a Análise de Produtividade; e 20% a Demonstração das Origens e Aplicações de

Recursos, a Avaliação de Desempenho dos Gestores e outros relatórios; e não utilizam a Análise de Indicadores Econômico-financeiros.

Dos dirigentes com formação superior (graduados), 96,2% utilizam o Fluxo de Caixa como fonte de informação; 84,6% os Relatórios de Custos; 80,8% o Orçamento; 73,1% a Demonstração do Resultado do Exercício; 69,2% o Balanço Patrimonial; 61,5% a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; 42,3% a Análise de Indicadores Econômico-financeiros; 38,5% o Ponto de Equilíbrio; 34,6% a Análise de Produtividade; 15,4% a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos; e 7,7% a Avaliação de Desempenho dos Gestores juntamente com outros relatórios.

Em sua totalidade, os gestores com especialização, utilizam, no processo de gestão, o Balanço Patrimonial, o Ponto de Equilíbrio e os Relatórios de Custos; 83,3% a Demonstração do Resultado do Exercício, o Fluxo de Caixa, o Orçamento e a Análise de Indicadores Econômico-financeiros; 66,7% a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e a Análise de Produtividade; 33,3% a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e a Avaliação de Desempenho dos Gestores; não sendo utilizados outros relatórios pelos gestores especialistas.

Os gestores portadores de mestrado consideraram os relatórios de Fluxo de Caixa, Orçamento e Relatórios de Custos como os mais importantes, com utilização de 100%. Na sequência vem o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, com 66,7%. A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, o Ponto de Equilíbrio, a Análise de produtividade e Outros relatórios, são apontados por 33,3%. Todavia, não utilizam a Análise de Indicadores Econômico-financeiros e a Avaliação de Desempenho dos Gestores.

#### **4.4.2 Intensidade de uso dos relatórios contábeis-gerenciais**

A intensidade de uso dos relatórios contábeis-gerenciais pelos gestores das empresas filiadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria –

SINDUSCON/SM, é apresentado na Tabela 9, considerando-se a sua totalidade e detalhando-se por formação escolar dos mesmos.



Tabela 9 - Intensidade de uso dos relatórios contábeis-gerenciais em percentual

Relatórios	Total dos Gestores				Até Seg. Grau				Graduação				Especialização				Mestrado			
	Usa Integ	Usa Parc	Não Usa	%	Usa Integ	Usa Parc	Não Usa	%	Usa Integ	Usa Parc	Não Usa	%	Usa Integ	Usa Parc	Não Usa	%	Usa Integ	Usa Parc	Não Usa	%
	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%
Balanco Patrimonial	25,0	45,0	30,0	20,0	20,0	20,0	60,0	26,9	42,3	30,8	33,3	66,7	0,0	0,0	66,7	33,3				
Demonstração do Resultado do Exercício	37,5	35,0	27,5	40,0	20,0	40,0	40,0	34,6	38,5	26,9	50,0	33,3	16,7	33,3	33,3	33,3				
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	22,5	35,0	42,5	20,0	20,0	60,0	60,0	23,0	38,5	38,5	33,3	33,3	33,3	0,0	33,3	66,7				
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	5,0	15,0	80,0	20,0	0,0	80,0	80,0	0,0	15,4	84,6	0,0	33,3	66,7	33,3	0,0	66,7				
Fluxo de Caixa	75,0	20,0	5,0	60,0	40,0	0,0	77,0	19,2	3,8	66,6	16,7	100,0	0,0	0,0						
Orçamento	80,0	5,0	15,0	100,0	0,0	0,0	73,1	7,7	19,2	83,3	0,0	16,7	100,0	0,0	0,0					
Ponto de Equilíbrio	32,5	20,0	47,5	60,0	20,0	20,0	30,8	7,7	61,5	33,3	66,7	0,0	0,0	33,3	66,7					
Relatórios de Custos	75,0	15,0	10,0	100,0	0,0	0,0	65,4	19,2	15,4	83,3	16,7	0,0	100,0	0,0	0,0					
Análise de Indicadores Econômico-financeiros	20,0	20,0	60,0	0,0	0,0	100,0	19,2	23,1	57,7	50,0	33,3	16,7	0,0	0,0	100,0					
Análise de Produtividade	25,0	15,0	60,0	20,0	20,0	60,0	19,2	15,4	65,4	66,7	0,0	33,3	0,0	33,3	66,7					
Avaliação de Desempenho dos Gestores	5,0	7,5	87,5	0,0	20,0	80,0	3,8	92,4	16,7	66,7	0,0	0,0	100,0							
Outros	5,0	5,0	90,0	20,0	0,0	80,0	3,8	92,4	0,0	33,3	66,7	0,0	0,0	33,3	66,7					

Da totalidade dos gestores pesquisados, 25% usam integralmente o Balanço Patrimonial, 45% parcialmente e 30% não o utilizam. Dos gestores com formação escolar até o 2º grau, 20% usam integralmente, 20% parcialmente e 60% não o utilizam. No que diz respeito aos graduados, 26,9% usam o mesmo integralmente, 42,3% parcialmente e 30,8% não o utilizam. Já os especialistas, 33,3% usam este relatório contábil integralmente e 66,7% parcialmente. Por sua vez, 66,7% dos mestres usam o Balanço Patrimonial parcialmente e 33,3% não o utilizam.

A Demonstração do Resultado do Exercício apresenta uma intensidade de uso integral por 37,5% dos gestores entrevistados, 35% parcialmente e 27,5% não o utilizam. Para 40% dos dirigentes com formação escolar de até 2º grau esta demonstração é utilizada integralmente, 20% parcialmente e 40% não o utilizam. Dos graduados, 34,6% o utilizam integralmente, 38,5% parcialmente e 26,9% não o utilizam. Por sua vez, os especialistas, 50% usam essa demonstração integralmente, 33,3% parcialmente e 16,7% não a utilizam. Os mestres distribuem-se em 33,3% para uso integral, parcial e não utilizam, respectivamente.

A intensidade de uso da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, apontada pelos dirigentes pesquisados, corresponde à 22,5% com uso integral, 35% parcial e 42,5% não a utilizam. Com relação aos gestores com formação escolar até o 2º grau, 20% usam integralmente, 20% parcialmente e 60% não a utilizam. Para os graduados, 23% usam integralmente esta demonstração, 38,5% usam parcialmente e 38,5% não a utilizam. Dos especialistas, 33,3% apontaram uso integral deste relatório, 33,3% uso parcial e 33,3% não a utilizam. Para os mestres, a intensidade de uso é de 33,3% parcialmente e 66,7% não a utilizam.

A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos foi indicada com intensidade de uso integral por 5% dos gestores estudados, 15% usam parcialmente e 80% não a utilizam. Com relação aos dirigentes com escolaridade de até 2º grau, 20% usam integralmente e 80% não a utilizam. Dos graduados, 15,4% assinalaram uso parcial dessa demonstração e 84,6% não a utilizam. No caso dos especialistas,

33,3% utilizam este relatório parcialmente e 66,7% não o utilizam. Já os mestres, 33,3% usam a mesma integralmente e 66,7% não a utilizam.

O Fluxo de Caixa apresenta uma intensidade de uso integral por 75% dos gestores pesquisados, 20% utilizam parcialmente e 5% não o utilizam. Para 60% dos gestores com escolaridade de até 2º grau esse relatório é de uso integral e 40% de uso parcial. Em se tratando dos graduados, 77% indicaram uso integral deste relatório, 19,2% usam parcialmente e 3,8% não o utilizam. Dos especialistas, 66,6% assinalaram uso integral dessa demonstração, 16,7% uso parcial e 16,6% não a utilizam. No caso dos mestres 100% consideraram uso integral do fluxo de caixa no processo de gestão.

Para 80% dos dirigentes pesquisados o orçamento é utilizado integralmente, 5% parcialmente e 15% não o utilizam. A intensidade de uso dos gestores com escolaridade de até 2º grau é de 100%. Nota-se que este demonstrativo é utilizado pela totalidade das empresas analisadas, cujo gestor detém esta formação. Os graduados indicaram o uso integral em 73,1%, parcialmente em 7,7% e não utilizam 19,2%. Dos especialistas, 83,3% usam integralmente e 16,7% não usam. No que concerne aos mestres, o orçamento é utilizado em 100% dos entrevistados nesta condição.

O Ponto de Equilíbrio é apontado com intensidade de uso integral por 32,5% dos gestores estudados, 20% parcialmente e 47,5% não o utiliza. Para 60% dos dirigentes com escolaridade de até o 2º grau este relatório tem seu integral, parcialmente 20% e não vem utilizando 20%. Para os graduados, a intensidade de utilização integral ocorreu em 30,8%, parcialmente 7,7% e não o utiliza 61,5%. Os especialistas consideram o uso integral em 33,3% e parcialmente em 66,7%. Já os mestres utilizam parcialmente em 33,3% e não utilizam em 66,7% dos casos.

Os Relatórios de Custos são utilizados integralmente por 75% dos gestores pesquisados, 15% os utilizam parcialmente e 10% não os utilizam. Por formação escolar, são usados integralmente por 100% dos dirigentes com formação escolar até o 2º grau. Dos graduados, 65,4% usam estes integralmente, 19,2% parcialmente e não é utilizado por 15,4%. Já os especialistas consideram o uso



integral em 83,3% e parcialmente em 16,7%. No que diz respeito aos mestres os Relatórios de Custos são utilizados em 100%.

A intensidade de uso da Análise de Indicadores Econômico-financeiros evidenciada pelos gestores entrevistados corresponde a 20% integral, 20% parcial e 60% não utilizam este relatório. Por formação escolar, os dirigentes com escolaridade de até o 2º grau e os mestres 100% indicaram que não a utilizam. Os graduados afirmaram que usam integralmente os relatórios em 19,2%, parcialmente em 23,1% e não usam 57,7%. Por sua vez, para 50% dos especialistas o uso é integral, 33,3% parcial e 16,7% não utilizam este relatório.

Para 25% dos gestores pesquisados, a Análise de Produtividade é considerada de uso integral, 15% parcial e 60% não a utilizam. Por formação escolar, 20% dos dirigentes com escolaridade até o 2º grau consideram de uso integral, 20% parcial e 60% não a utilizam. Por sua vez, 19,2% dos graduados assinalaram o uso integral deste relatório, 15,4% parcial e 65,4% não o utilizam. Já 66,7% dos especialistas usam integralmente e 33,3% não a utilizam. Dos mestres, 33,3% utilizam parcialmente esta análise e 66,7% não a utilizam.

A Avaliação de Desempenho dos Gestores foi indicada com intensidade de uso integral por 5% dos gestores estudados, 7,5% parcial e 87,5% não a utilizam. Por formação escolar, 20% dos administradores com instrução até o 2º grau usam parcialmente e 80% não a utilizam. Os graduados, 3,8% apontaram o uso integral, 3,8% parcial e 92,4% não a utilizam. Quanto aos especialistas, 16,7% usam a mesma integralmente, 16,7% parcialmente e 66,6% não a utilizam. Por último, os mestres não utilizam este relatório.

No que concerne a Outros relatórios, 5% dos gestores pesquisados usam integralmente, 5% parcialmente e 90% não os utilizam. Por formação escolar, 20% dos dirigentes com formação até o 2º grau usam estes integralmente e 80% não os utilizam. Dos graduados, 3,8% usam os mesmos integralmente, 3,8% parcialmente e 92,4% não os utilizam. Os especialistas não utilizam outros relatórios. Quanto aos mestres, 33,3% usam parcialmente e 66,7% não utilizam outros relatórios.

4.5 RELEVÂNCIA DOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS-GERENCIAIS NO PROCESSO DE GESTÃO

Este tópico descreve a importância das principais fontes de informação utilizadas na gestão econômico-financeira e as notas atribuídas à importância dos relatórios contábeis-gerenciais das empresas objeto do estudo.

4.5.1 Importância das principais fontes de informação utilizadas na gestão econômico-financeira

A Tabela 10 evidencia a importância das principais fontes de informações utilizadas na gestão econômico-financeira das empresas, sendo que o grau de importância 5 significa o mais importante e 1 o menos importante.

Tabela 10 – Importância das principais fontes de informação

Fontes de Informação	Mínima _____ Máxima				
	1	2	3	4	5
	%	%	%	%	%
Informações geradas e registradas na própria empresa	0,0	0,0	15,0	17,5	67,5
Informações fornecidas pelo contador	2,5	12,5	27,5	45,0	12,5
Informações advindas da experiência profissional não registrada	0,0	10,0	45,0	27,5	17,5
Informações de concorrentes	55,0	37,5	2,5	5,0	0,0
Outras	42,5	40,0	10,0	5,0	2,5

Constata-se, ao analisar os dados da pesquisa, e elegendo-se o percentual atribuído aos graus 4 e 5, que as mais importantes fontes de informações são as geradas e registradas na própria empresa. Em seguida aparecem as informações fornecidas pelo contador, na sequência as informações advindas da experiência profissional não registrada, depois outras informações e, por último, as informações dos concorrentes. Ressalte-se que os gestores classificaram como

outras informações as revistas especializadas, informativos do sindicato e balancetes.

#### **4.5.2 Notas atribuídas à importância dos relatórios contábeis-gerenciais**

Os dados obtidos a respeito das notas atribuídas à importância dos relatórios contábeis-gerenciais, tendo em vista as necessidades informacionais dos gestores entrevistados, são apresentadas a seguir, por grau de escolaridade, na Tabela 11, cujo grau atribuído pelos mesmos se dá numa escala de 1 mínimo e 5 máximo em termos de importância.



Tabela 11 - Nota atribuída à importância dos relatórios contábeis-gerenciais

Min.																	Máx.							
1					2					3					4					5				
%					%					%					%					%				
Relatórios	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado				
	0,0	11,5	0,0	33,3	0,0	7,7	0,0	0,0	40,0	26,9	16,7	33,3	40,0	30,8	33,3	33,3	20,0	23,1	50,0	0,0				
	0,0	7,7	0,0	33,3	0,0	3,8	0,0	0,0	40,0	23,1	0,0	33,3	40,0	34,6	50,0	0,0	20,0	30,8	50,0	33,3				
	0,0	19,2	16,7	33,3	0,0	7,7	0,0	0,0	20,0	23,1	16,7	33,3	60,0	26,9	16,7	33,3	20,0	23,1	49,9	0,0				
	60,0	50,0	50,0	66,7	0,0	11,5	16,7	0,0	0,0	23,1	16,7	0,0	0,0	7,7	16,7	0,0	40,0	7,7	0,0	33,3				
	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	16,7	0,0	20,0	0,0	0,0	0,0	40,0	19,2	16,7	0,0	40,0	80,8	66,6	100				
	0,0	7,7	0,0	0,0	0,0	11,5	16,7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	20,0	11,5	16,7	0,0	80,0	69,3	66,6	100				
	20,0	23,1	0,0	66,7	0,0	3,8	0,0	0,0	20,0	15,4	0,0	0,0	20,0	23,1	50,0	33,3	40,0	34,6	50,0	0,0				
	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	16,7	0,0	0,0	11,5	0,0	0,0	40,0	11,5	16,7	33,3	60,0	77,0	66,6	66,7				
	80,0	23,1	16,7	100	0,0	3,8	0,0	0,0	0,0	0,0	34,7	16,7	0,0	20,0	26,9	16,7	0,0	0,0	11,5	49,9	0,0			
Análise de Produtividade	60,0	34,6	0,0	33,3	0,0	3,8	16,7	33,3	0,0	15,4	16,7	0,0	0,0	15,4	33,3	33,3	40,0	30,8	33,3	0,0				
Aval. Desemp. Gestores	60,0	73,1	83,3	100	0,0	3,8	0,0	0,0	20,0	7,7	0,0	0,0	20,0	7,7	16,7	0,0	0,0	7,7	0,0	0,0				
Outros	80,0	92,4	100	66,7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	20,0	3,8	0,0	33,3	0,0	3,8	0,0	0,0				

Dos gestores com formação escolar até o 2º grau, 20% atribuíram à importância máxima ao Balanço Patrimonial, 40% na escala 4 e 40% na 3. No que diz respeito aos graduados, 23,1% consideram o mesmo de importância máxima, 30,8% na escala 4, 26,9% em importância 3, 7,7% em 2 e 11,5% em sem importância. Já os especialistas, 50,0% atribuíram à importância máxima a este relatório contábil, 33,3% na escala 4, e 16,7% em importância 3. Por sua vez, 33,3% dos mestres consideram o Balanço Patrimonial com importância 4, 33,3% na 3 e 33,3% atribuíram à importância mínima.

A Demonstração do Resultado do Exercício é considerada de importância máxima para 20% dos gestores com formação escolar de até 2º grau, 40% na escala 4 e 40% o consideram com importância 3. Dos graduados, 30,8% atribuíram à importância máxima, 34,6% na escala 4, 23,1% na importância 3, 3,8% em 2 e 7,7% atribuíram à importância mínima. Por sua vez, os especialistas, 50% consideram de importância máxima essa demonstração e 50% atribuíram a nota 4. Os mestres distribuem-se em 33,3% para a importância máxima, na escala 3 e 1, respectivamente.

A importância atribuída à Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, por parte dos dirigentes com formação escolar até o 2º grau corresponde à 20% no grau máximo, 60% na escala de importância 4 e 20% na 3. Para os graduados, 23,1% atribuíram a importância máxima para esta demonstração, 26,9% consideraram a importância 4, por sua vez 23,1% na escala 3, 7,7% para a importância 2 e 19,2% atribuíram a importância mínima. Dos especialistas, 49,9% apontaram a importância máxima para este relatório, 16,7% atribuíram a nota 4, 16,7% consideraram a importância 3 e 16,7% atribuíram a importância mínima para esta demonstração. Para os mestres, a importância atribuída é de 33,3% para a escala 4, 3 e 1 respectivamente.

A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos foi indicada com a importância máxima por 40% dos gestores com escolaridade de até 2º grau e 60% atribuíram à importância mínima. Dos graduados, 7,7% assinalaram como importância dos relatórios contábeis-gerenciais nota máxima, 7,7% com a nota 4, 23,1% atribuíram a importância 3, 11,5% consideraram o grau 2 e 50% atribuíram

importância mínima para essa demonstração. No caso dos especialistas, 16,7% atribuíram a nota 4 para este relatório, 16,7% consideraram sua importância no grau 3 e 2 respectivamente e 50% dos gestores atribuíram importância mínima. Já os mestres, 33,3% atribuíram importância máxima à mesma e 66,7% a consideraram com importância mínima.

O Fluxo de Caixa apresenta uma importância máxima de 40% para os gestores portadores da escolaridade de até 2º grau, 40% atribuíram a importância 4 e 20% a nota 3 da escala. Em se tratando dos graduados, 80,8% indicaram importância máxima para este relatório, 19,2% consideraram a importância de grau 4. Dos especialistas, 66,6% assinalaram importância máxima dessa demonstração, 16,7% a escala de importância 4 e 2, respectivamente. No caso dos mestres, 100% consideraram importância máxima para o fluxo de caixa no processo de gestão.

A importância atribuída ao orçamento pelos dirigentes com escolaridade de até 2º grau é de 80% no grau máximo e 20% na escala 4. Os graduados consideraram importância máxima em 69,3%, na escala 4 e 2 em 11,5%, respectivamente e atribuíram importância mínima 7,7%. Dos especialistas, 66,6% atribuíram a nota máxima e 16,7% a escala 4 e 2 respectivamente. No que concerne aos mestres, para o orçamento, 100% dos entrevistados atribuíram a importância máxima.

O Ponto de Equilíbrio é apontado com importância máxima por 40% dos gestores com escolaridade de até o 2º grau, na escala 4, 3 e 1 em 20% respectivamente. Para os Graduados, a importância atribuída em grau máximo ocorreu em 34,6%, na importância 4 em 23,1%, na escala 3 em 15,4%, a nota atribuída na escala 2 em 3,8% e foi atribuído importância mínima ao Ponto de Equilíbrio por 23,1% dos gestores. Os especialistas consideraram a importância do uso dos relatórios contábeis-gerenciais em 50% no grau máximo e 50% no grau 4. Já 33,3% dos mestres atribuíram a importância 4 da escala e 66,7% dos entrevistados a consideraram com importância mínima.

Os Relatórios de Custos têm importância máxima para 60% dos gestores com formação escolar até o 2º grau, 40% deles a consideraram com importância 4.



Dos graduados, 77% o classificam com importância máxima e 11,5% consideram o grau de importância dos relatórios contábeis-gerenciais em 3 e 4 respectivamente. Já 66,6% dos especialistas consideram de importância máxima, 16,7% na escala 4 e 16,7% no grau de importância 2. No que diz respeito aos mestres, os Relatórios de Custos são classificados em 66,7% no grau máximo e 33,3% na escala de importância 4.

A importância atribuída à Análise de Indicadores Econômico-financeiros evidenciada pelos gestores com formação escolar até o 2º grau é de 20% na escala 4 e 80% a classificaram com o grau mínimo. Os graduados consideraram a importância em 11,5% no grau máximo, 26,9% na escala 4, 34,7% atribuíram a importância 3, 3,8% classificaram no grau 2 e 23,1% atribuíram nota mínima a esse relatório. Para 49,9% dos especialistas a importância atribuída é a máxima e 16,7% para as escalas 4, 3 e 1 respectivamente. Por sua vez, 100% dos mestres atribuíram a nota mínima para este relatório.

Para 40% dos gestores com formação de até o 2º grau, a Análise de Produtividade é atribuída a importância máxima e 60% o consideram com importância mínima. Por sua vez, 30,8% dos graduados assinalaram a importância máxima deste relatório, 15,4% para os graus 3 e 4 respectivamente, 3,8% na escala 2 e 34,6% o consideram com importância mínima. Já 33,3% dos especialistas o consideram com a importância máxima, 33,3% na escala 4 e 16,7% para os graus 2 e 3 respectivamente. Os mestres atribuíram a importância de 33,3% para as escalas 1, 2 e 4 respectivamente.

A Avaliação de Desempenho dos Gestores foi considerada com grau de importância 4 por 20% dos administradores com formação até o 2º grau, 20% na escala 3 e 60% atribuíram importância mínima. Os graduados, 7,7% apontaram a importância máxima, 7,7% na escala 4, 7,7% no grau 3, 3,8% classificaram com importância 2 e 73,1% atribuíram a importância mínima. No que concerne aos especialistas, 16,7% consideraram a importância 4 e 83,3% classificaram com importância mínima. Por último, os mestres atribuíram importância mínima para este relatório.

Quanto a Outros relatórios, 20% dos gestores com formação até o 2º grau atribuíram importância 4 e 80% classificaram com importância mínima este relatório. Dos graduados, 3,8% consideraram importância máxima, 3,8% na escala de importância 4 e para 92,4% dos gestores graduados a importância é mínima para este relatório, enquanto os especialistas atribuíram a nota mínima. Quanto aos mestres, 33,3% classificaram-nos na importância 4 da escala e 66,7% classificaram-nos no grau mínimo de importância.

#### **4.5.3 Grau de importância dos instrumentos de informação econômico-financeira nas fases de planejamento, execução e controle**

Este tópico trata do grau de importância dos instrumentos de informação econômico-financeira utilizados no processo de planejamento, execução e controle das empresas pesquisadas.

Desse modo, primeiramente contempla-se o grau de importância desses instrumentos na fase de planejamento, conforme evidenciado na Tabela 12.

**Tabela 12 – Grau de importância dos instrumentos de informações econômico-financeiras na fase de planejamento da gestão empresarial**

Relatórios	Não Utiliza	Nenhuma Importância	Pouco Importante	Importante	Muito Importante	Muitíssimo Importante
	%	%	%	%	%	%
Balanço Patrimonial	10,0	7,5	12,5	20,0	35,0	15,0
Demonstração do Resultado do Exercício	7,5	5,0	7,5	30,0	37,5	12,5
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	15,0	5,0	15,0	22,5	30,0	12,5
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	67,5	7,5	2,5	12,5	7,5	2,5
Fluxo de Caixa	2,5	0,0	2,5	12,5	32,5	50,0
Orçamento	7,5	2,5	7,5	2,5	22,5	57,5
Ponto de Equilíbrio	30,0	2,5	5,0	17,5	15,0	30,0
Relatórios de Custos	5,0	0,0	2,5	7,5	45,0	40,0
Análise de Indicadores Econômico-financeiros	35,0	5,0	12,5	22,5	10,0	15,0
Análise de Produtividade	45,0	7,5	2,5	15,0	17,5	12,5
Avaliação de Desempenho dos Gestores	80,0	2,5	5,0	2,5	7,5	2,5
Outros	87,5	2,5	0,0	2,5	5,0	2,5

Os gestores entrevistados atribuíram o maior grau de importância aos instrumentos de informação econômico-financeira, na fase planejamento, para o Orçamento, isto é, 57,5% dos dirigentes consideram-no como muitíssimo importante; em segundo lugar, em termos de importância, aparece o Fluxo de Caixa, com 50% dos administradores, classificando-o como muitíssimo importante. Os relatórios que foram indicados como sem importância para o planejamento das empresas associadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria/RS, são Balanço Patrimonial, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e Análise de Produtividade, com 7,5% respectivamente.

Os respondentes que não utilizam os relatórios constantes da Tabela 12, não atribuíram grau de importância aos mesmos.



No que diz respeito ao grau de importância dos instrumentos de informações econômico-financeiras na fase de execução, a Tabela 13 apresenta o posicionamento dos gestores entrevistados.

**Tabela 13 - Grau de importância dos instrumentos de informações econômico-financeiras na fase de execução**

Relatórios	Não Utiliza	Nenhuma Importância	Pouco Importante	Importante	Muito Importante	Muitíssimo Importante
	%	%	%	%	%	%
Balanço Patrimonial	7,5	12,5	15,0	27,5	25,0	12,5
Demonstração do Resultado do Exercício	5,0	7,5	10,0	42,5	25,0	10,0
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	12,5	10,0	15,0	30,0	22,5	10,0
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	65,0	12,5	2,5	15,0	5,0	0,0
Fluxo de Caixa	0,0	0,0	2,5	10,0	35,0	52,5
Orçamento	7,5	5,0	5,0	5,0	27,5	50,0
Ponto de Equilíbrio	27,5	2,5	7,5	15,0	15,0	32,5
Relatórios de Custos	5,0	0,0	0,0	12,5	35,0	47,5
Análise de Indicadores Econômico-financeiros	35,0	5,0	12,5	22,5	20,0	5,0
Análise de Produtividade	45,0	7,5	2,5	12,5	15,0	17,5
Avaliação de Desempenho dos Gestores	80,0	2,5	5,0	5,0	2,5	5,0
Outros	87,5	2,5	0,0	5,0	2,5	2,5

Os gestores atribuíram o maior grau de importância para executar as atividades de suas empresas, ao Fluxo de Caixa, com 52,5% dos dirigentes considerando-no como muitíssimo importante; em segundo lugar aparece o Orçamento, com 50% dos administradores classificando-o como muitíssimo importante. Os relatórios que não têm nenhuma importância para a execução das atividades, nas empresas associadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria/RS, são o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos, com 12,5% respectivamente.

Ressalta-se, aqui, que os respondentes que não utilizam os relatórios constante da Tabela 13, não atribuíram grau de importância aos mesmos.

Em se tratando do grau de importância dos instrumentos de informações econômico-financeiras na fase de controle das atividades, a Tabela 14 evidencia as respostas tabuladas dos gestores.

**Tabela 14 - Grau de importância dos instrumentos de informações econômico-financeiras na fase de controle**

Relatórios	Não Utiliza	Nenhuma Importância	Pouco Importante	Importante	Muito Importante	Muitíssimo Importante
	%	%	%	%	%	%
Balanço Patrimonial	7,5	10,0	2,5	30,0	27,5	22,5
Demonstração do Resultado do Exercício	5,0	7,5	5,0	42,5	22,5	17,5
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	12,5	10,0	10,0	25,0	30,0	12,5
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	65,0	12,5	0,0	17,5	5,0	0,0
Fluxo de Caixa	0,0	0,0	2,5	12,5	37,5	47,5
Orçamento	7,5	5,0	7,5	5,0	27,5	47,5
Ponto de Equilíbrio	27,5	5,0	7,5	15,0	17,5	27,5
Relatórios de Custos	5,0	2,5	0,0	7,5	40,0	45,0
Análise de Indicadores Econômico-financeiros	35,0	5,0	15,0	20,0	20,0	5,0
Análise de Produtividade	45,0	7,5	2,5	12,5	17,5	15,0
Avaliação de Desempenho dos Gestores	80,0	2,5	5,0	2,5	7,5	2,5
Outros	87,5	2,5	0,0	5,0	2,5	2,5

Os respondentes atribuíram o maior grau de importância para controlar as atividade de suas empresas ao Fluxo de Caixa, com 47,5% indicando-o como muitíssimo importante; em segundo lugar de importância aparece o Orçamento, também com 47,5% dos administradores classificando-o como muitíssimo importante. Os relatórios que foram apontados como não tendo nenhuma importância para controlar as atividades das empresas associadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria/RS, são a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos, com 12,5% e o Balanço Patrimonial e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, com 10% respectivamente.

Os respondentes que não utilizam os relatórios constantes da Tabela 14, não atribuíram grau de importância aos mesmos.

A Tabela 15 apresenta o percentual médio do grau de importância dos instrumentos de informação econômico-financeira para o planejamento, execução e o controle do processo de gestão empresarial, na opinião da totalidade dos gestores e por formação escolar. A escala utilizada para medir o grau foi de 1(um) correspondendo à importância mínima e 5 (cinco) equivalendo a máxima importância.



Tabela 15 – Grau médio de importância dos instrumentos de informação econômico-financeiras

Relatórios	Processo de gestão empresarial														
	Planejamento					Execução					Controle				
	Média					Média					Média				
	Total dos Gestores	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	Total dos Gestores	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	Total dos Gestores	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado
Balanco Patrimonial	3,0	3,2	3,0	4,2	1,7	2,8	3,4	2,7	3,8	1,7	3,2	3,4	3,1	4,2	2,7
Demonstração do Resultado do Exercício	3,2	3,6	3,1	4,0	2,0	3,0	3,6	2,9	3,8	2,0	3,2	3,6	3,0	4,0	2,7
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	2,8	3,4	2,8	3,3	1,7	2,7	3,4	2,6	3,0	1,7	2,8	3,4	2,7	3,3	2,3
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	0,9	0,8	0,7	1,3	2,0	0,8	0,8	0,6	1,2	1,7	0,8	0,8	0,7	1,2	1,7
Fluxo de Caixa	4,2	4,0	4,3	3,7	5,0	4,3	4,0	4,4	4,3	4,7	4,3	4,0	4,3	4,3	4,7
Orçamento	4,0	4,4	3,7	4,5	5,0	3,9	4,4	3,6	4,2	5,0	3,8	4,4	3,5	4,2	5,0
Ponto de Equilíbrio	2,7	2,4	2,5	3,8	3,0	2,8	2,4	2,6	4,5	2,3	2,7	2,4	2,4	4,5	2,3
Relatórios de Custos	4,0	4,2	4,0	4,3	4,3	4,1	4,2	4,1	4,0	4,3	4,1	4,2	4,0	4,2	4,7
Análise de Indicadores Econômico-Financeiros.	2,1	1,4	2,1	3,3	1,3	2,0	1,4	2,0	3,0	1,3	2,0	1,4	2,0	3,0	1,3
Análise de Produtividade	1,9	2,0	1,5	3,5	2,3	1,9	2,0	1,6	3,2	2,7	1,9	2,0	1,5	3,3	2,7
Avaliação de Desempenho dos Gestores	0,6	0,8	0,5	0,7	1,7	0,6	0,8	0,5	0,5	1,7	0,6	0,8	0,5	0,7	1,7
Outros	0,4	0,8	0,3	0,0	1,7	0,4	0,8	0,3	0,0	1,3	0,4	0,9	0,3	0,0	1,3

Para os gestores pesquisados, o Balanço Patrimonial tem o grau médio de importância de 3,0, para planejar as atividades; 2,8 na execução e 3,2, para controlar a empresa. Por formação escolar, os dirigentes com escolaridade de até o 2º grau, o Balanço Patrimonial tem um grau médio de importância de 3,2 para planejar as atividades; 3,4, na execução e 3,4 para controlar a empresa. No que diz respeito aos graduados, estes o consideram com importância média de 3,0 para planejar; 2,7, na execução e 3,1 para controlar. Já os especialistas atribuíram o grau médio para este relatório de 4,2 para o planejamento; 3,8, na execução e 4,2, no controle. Por sua vez, os mestres consideram o Balanço Patrimonial com o grau médio de importância, 1,7 no planejamento; 1,7 na execução e 2,7, no controle da empresa.

A Demonstração do Resultado do Exercício apresenta para os gestores estudados um grau médio de importância de 3,2 para o processo de planejamento, 3,0, na execução e 3,2, no processo de controle. Por formação escolar dos administradores, apresenta-se um grau médio de importância de 3,6 para o processo de planejamento, execução e controle, respectivamente, para os gestores com formação escolar de até 2º grau. Para os graduados, o grau médio de importância é de 3,1 no planejamento; 2,9, na execução e 3,0, no processo de controle. Já os especialistas o consideram com o grau de importância médio de 4,0 no planejamento; 3,8, na execução e 4,0, no processo de controle de suas empresas. Por sua vez, os mestres atribuíram o grau médio de importância de 2,0 no planejamento; 2,0, na execução e 2,7, no controle da organização.

O grau médio de importância atribuída à Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, por parte dos dirigentes pesquisados, foi de 2,8 para o processo de planejamento; 2,7, na execução e 2,8 para controlar a empresa. Por formação escolar, os gestores com escolaridade de até o 2º grau, corresponde à 3,4 para os processos de planejamento, execução e controle respectivamente. Para os graduados, a importância média do planejamento foi de 2,8, para executar 2,6 e 2,7 para controle da empresa. Os especialistas o consideram com um grau médio de 3,3 para planejar; 3,0, no processo de execução das atividades e 3,3, no controle. Para os mestres, o grau médio de importância dessa demonstração é de 1,7 para planejar; 1,7, na execução e 2,3 para controlar a empresa.

A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos foi indicada pelos gestores entrevistados, com o grau médio de importância de 0,9 para planejar; 0,8 na fase de execução e 0,8, no controle da empresa. Por formação escolar, o grau médio de importância de 0,8 para planejar, executar e controlar a empresa respectivamente, pelos gestores com escolaridade de até 2º grau. Para os graduados, o grau médio de importância para planejar é 0,7, executar é 0,6 e controlar a empresa é de 0,7. No caso dos especialistas, o grau médio para este relatório é de 1,3 no planejamento; 1,2, na execução e controle respectivamente. Já os mestres atribuíram grau de importância médio de 2,0 no planejamento; 1,7, na execução e 1,7, no controle da empresa.

O Fluxo de Caixa apresenta um grau de importância médio para os dirigentes pesquisados de 4,2 no processo de planejamento e 4,3 na execução e controle da empresa. Por formação escolar, tem-se um grau médio de importância de 4,0 para o planejamento, execução e controle da empresa, na opinião dos gestores portadores da escolaridade de até 2º grau. Em se tratando dos graduados, o planejamento tem o grau médio de importância de 4,3 para o planejamento, 4,4 para executar as atividades e 4,3 para controlar a organização. Para os especialistas, o planejamento obtém a média de 3,7, a execução e o controle 4,3 em ambos os casos. No caso dos mestres, o grau de importância médio é o máximo para o planejamento e 4,7 para a execução e o controle respectivamente.

O grau médio de importância atribuído ao orçamento pelos dirigentes entrevistados, no processo de planejamento é de 4,0, na execução, 3,9 e 3,8, no controle da empresa. Por formação escolar, para os gestores com escolaridade de até 2º grau, no processo de planejamento, execução e controle da empresa é de 4,4 respectivamente. Os graduados consideraram o grau médio de importância no processo do planejamento em 3,7, na execução, 3,6 e no controle da empresa 3,5. Para os especialistas, a média é 4,5 para o planejamento e 4,2 na execução e controle respectivamente. No que concerne aos mestres, para o orçamento é atribuído o grau de importância médio máximo por 100% dos entrevistados nesta condição.



O Ponto de Equilíbrio é apontado pelos gestores pesquisados com o grau médios de 2,7 para o processo de planejamento; 2,8, na execução e de 2,7, no controle da empresa. Por formação escolar, tem-se o grau de importância médio de 2,4 para o planejamento, execução e controle das empresas administradas pelos gestores com escolaridade de até o 2º grau. Para os Graduados, o grau de importância médio atribuído foi de 2,5 para o planejamento, 2,6, na execução e de 2,4 no controle da empresa. Os especialistas consideram o grau médio de importância dos instrumentos de informação econômico-financeira, para o processo de planejamento em 3,8; na execução 4,5 e no controle também 4,5. Já os mestres atribuíram o grau médio de importância para o planejamento 3,0; na execução 2,3 e no controle da empresa 2,3.

Os Relatórios de Custos, para os administradores pesquisados, têm o grau médio de importância de 4,0 para o planejamento; 4,1, nas fases de execução e controle. Por formação escolar, tem-se o grau de importância médio de 4,2 para o planejamento, execução e o controle respectivamente, para os gestores com formação escolar até o 2º grau. Para os graduados, foi atribuído o grau médio de importância de 4,0 no processo de planejamento; 4,1, na execução e 4,0 no controle da organização. Já os especialistas consideram o grau médio de importância em 4,3 no planejamento; 4,0, na execução e 4,2, no controle. No que diz respeito aos mestres, os Relatórios de Custos são classificados com o grau médio de importância de 4,3 no processo de planejamento e na execução consecutivamente e em 4,7 no controle da empresa.

O grau médio de importância atribuído à Análise de Indicadores Econômico-financeiros pelos gestores entrevistados é de 2,1 para o planejamento, 2,0 nas fases de execução e controle. Por formação escolar, tem-se, para os administradores com formação escolar de até o 2º grau 1,4 para o planejamento, execução e o controle respectivamente. Os graduados consideraram o grau de importância em 2,1 para o planejamento, 2,0 para a execução e também 2,0 para controlar a empresa. Para os especialistas, o grau médio de importância atribuído é 3,3 no planejamento; 3,0, na execução e controle respectivamente. Por sua vez, os mestres atribuíram o grau médio de importância 1,3 nas três etapas do processo de gestão empresarial.

Para os gestores pesquisados, o grau médio de importância da Análise de Produtividade é de 1,9 no planejamento, execução e controle da empresa. Por formação escolar, os dirigentes com instrução de até o 2º grau, é atribuído o grau de importância médio de 2,0 para o planejamento, execução e o controle da empresa respectivamente. Por sua vez, os graduados assinalaram o grau médio de importância deste relatório no processo de planejamento em 1,5; na execução 1,6 e no controle 1,5. Já os especialistas o consideram com o grau médio de importância em 3,5 no processo do planejamento; 3,2, na execução das atividades e em 3,3, no controle da empresa. Os mestres atribuíram o grau médio de importância de 2,3 para o planejamento e 2,7 para a execução e o controle respectivamente.

A Avaliação de Desempenho dos Gestores foi considerada com grau médio de importância de 0,6 pelos gestores pesquisados, no processo de planejamento, execução e controle. Por formação escolar, tem-se um grau médio de importância de 0,8 pelos administradores com formação até o 2º grau, no processo de planejamento, execução e controle respectivamente. Os graduados, apontaram o grau médio de importância de 0,5 para as três etapas do processo de gestão empresarial. Os especialistas, consideraram o grau médio de importância em 0,7 no processo de planejamento; 0,5, na execução e 0,7, no controle da empresa. Por último, os mestres atribuíram o grau médio de importância de 1,7 para o planejamento, execução e o controle respectivamente.

Os gestores entrevistados atribuíram a Outros relatórios o grau médio de importância de 0,4 para todas as etapas do processo de gestão (planejamento, execução e controle). Por formação escolar, tem-se para os administradores com formação de até o 2º grau o grau médio de importância em 0,8 para o processo de planejamento e execução respectivamente e de 0,9 para controlar a entidade. Os graduados, consideraram o grau de importância médio de 0,3 para o planejamento, execução e controle respectivamente. Os especialistas atribuíram o grau médio mínimo para este relatório. Os mestres, classificaram o grau médio de importância para o planejamento em 1,7, e na execução e no controle 1,3 respectivamente.

#### 4.6 INTERESSE DOS GESTORES NO QUE CONCERNE AOS RELATÓRIOS CONTÁBEIS-GERENCIAIS

A ênfase desta seção consiste em verificar o interesse dos gestores no que concerne aos relatórios contábeis-gerenciais. Solicitou-se, então, aos gestores entrevistados que informassem o grau de interesse para cada relatório indicado. A Tabela 16 evidencia o resultado da pesquisa junto ao gestores.

**Tabela 16 - Grau de interesse na utilização dos instrumentos de informação econômico-financeira pela totalidade dos gestores**

Relatórios	Nenhum Interesse	Pouco Interesse	Interesse	Muito Interesse	Muitíssimo Interesse
	%	%	%	%	%
Balanco Patrimonial	7,5	2,5	12,5	42,5	35,0
Demonstração do Resultado do Exercício	5,0	0,0	15,0	40,0	40,0
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	5,0	5,0	20,0	42,5	27,5
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	12,5	0,0	45,0	27,5	15,0
Fluxo de Caixa	0,0	0,0	0,0	35,0	65,0
Orçamento	0,0	2,5	12,5	22,5	62,5
Ponto de Equilíbrio	0,0	2,5	22,5	30,0	45,0
Relatórios de Custos	0,0	0,0	2,5	27,5	70,0
Análise de Indicadores Econômico-financeiros	5,0	7,5	30,0	37,5	20,0
Análise de Produtividade	5,0	7,5	27,5	25,0	35,0
Avaliação de Desempenho dos Gestores	15,0	20,0	22,5	30,0	12,5
Outros	90,0	0,0	5,0	2,5	2,5

Para 35,0% dos gestores o Balanço Patrimonial é de muitíssimo interesse em ser utilizado como instrumento de informação econômico-financeira; 42,5% têm muito interesse, 12,5% interesse, 2,5% pouco interesse e 7,5% não têm nenhum interesse em utilizar.



A Demonstração do Resultado do Exercício apresenta um interesse de utilização máxima por 40% dos gestores, 40% têm muito interesse, 15,0% têm interesse e 5,0% não têm nenhum interesse na utilização.

O interesse na utilização da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, por parte dos dirigentes, corresponde à 27,5% com muitíssimo interesse, 42,5% têm muito interesse, 20% têm interesse, 5,0% pouco interesse e 5,0% não têm nenhum interesse.

A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos foi indicada como sendo de muitíssimo interesse por 15% dos gestores, 27,5% têm muito interesse, 45% têm interesse e 12,5% não têm nenhum interesse na utilização dessa demonstração.

O Fluxo de Caixa apresenta um grau de muitíssimo interesse na utilização por 65% dos gestores e 35% com muito interesse no uso do fluxo de caixa no processo de gestão.

O grau de muitíssimo interesse no uso do orçamento pelos dirigentes é de 62,5%, 22,5% têm muito interesse, 12,5% com interesse e 2,5% têm pouco interesse na utilização.

O Ponto de Equilíbrio é apontado com o grau de muitíssimo interesse na utilização por 45% dos gestores, com muito interesse 30%, com interesse 22,5% e 2,5% consideraram este relatório de pouco interesse.

Os Relatórios de Custos são apontados com o grau de muitíssimo interesse na utilização por 70% dos gestores, 27,5% têm muito interesse e 2,5% têm interesse na sua utilização.

Quanto à Análise de Indicadores Econômico-financeiros, 20% dos gestores demonstraram muitíssimo interesse, 37,5% muito interesse, 30% demonstram apenas interesse e 7,5% têm pouco interesse por essa análise.

Para 35% dos gestores, a Análise de Produtividade tem o grau de muitíssimo interesse na sua utilização, 25% têm muito interesse na utilização deste relatório, 27,5% apontaram interesse, 7,5% a consideraram de pouco interesse e 5% não têm nenhum interesse na utilização.

A Avaliação de Desempenho dos Gestores foi indicada com o grau de muito interesse por 12,5% dos administradores, 30% com muito interesse na utilização, 22,5% apontaram interesse, 20% a consideraram de pouco interesse e 15,4% não têm nenhum interesse na utilização.

No que concerne a Outros relatórios, 2,5% dos gestores têm muitíssimo interesse, 2,5% demonstraram muito interesse na utilização destes relatórios, 5% têm e 90% não têm nenhum interesse na utilização interesse.

Ainda, no que diz respeito ao grau de interesse na utilização dos instrumentos de informação econômico-financeiras, a Tabela 17 apresenta o posicionamento dos gestores entrevistados por formação escolar.

Tabela 17- Grau de interesse na utilização dos instrumentos de informação econômico-financeira por formação escolar

Relatórios	Nenhum Interesse				Pouco Interesse				Interesse				Muito Interesse				Multíssimo Interesse				
	%				%				%				%				%				
	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	Até 2º Grau	Graduação	Especialização	Mestrado	
Balanco Patrimonial	0,0	7,7	0,0	33,3	0,0	3,8	0,0	0,0	0,0	20,0	11,6	16,7	0,0	80,0	42,3	0,0	66,7	0,0	34,6	83,3	0,0
Dem. do Res. Exercício	0,0	3,8	0,0	33,3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	40,0	11,6	16,7	0,0	20,0	50,0	0,0	66,7	40,0	34,6	83,3	0,0
Dem. Mut. Pat. Liquidc	0,0	3,8	0,0	33,3	0,0	7,7	0,0	0,0	0,0	40,0	15,4	16,7	33,3	40,0	50,0	16,7	33,3	20,0	23,1	66,6	0,0
Dem. Orig. Aplic. Recursos	0,0	7,7	16,7	66,7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	40,0	46,2	49,9	33,3	20,0	34,6	16,7	0,0	40,0	11,5	16,7	0,0
Fluxo de Caixa	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	80,0	34,6	16,7	0,0	20,0	65,4	89,3	100
Orçamento	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	3,8	0,0	0,0	0,0	0,0	15,4	16,7	0,0	68,0	23,1	0,0	0,0	40,0	57,7	88,3	100
Ponto de Equilibrio	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	33,3	20,0	26,9	26,9	0,0	33,3	40,0	26,9	33,3	33,3	40,0	46,2	68,7	0,0
Relatórios de Custos	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	16,7	0,0	40,0	30,8	0,0	33,3	60,0	69,2	83,3	66,7
Anál. Ind. Econ.-Financ.	0,0	3,8	0,0	33,3	0,0	0,0	16,7	66,7	68,0	30,8	30,8	16,7	0,0	20,0	50,0	16,7	0,0	20,0	15,4	50,0	0,0
Análise de Produtividade	0,0	3,8	0,0	33,3	0,0	11,5	0,0	0,0	40,0	23,1	33,3	33,3	0,0	30,8	30,8	16,7	33,3	60,0	30,8	50,0	0,0
Aval. Desemp. Gestores	0,0	15,4	16,7	33,3	0,0	11,5	49,9	66,7	40,0	26,9	0,0	0,0	68,0	30,8	30,8	16,7	0,0	0,0	15,4	16,7	0,0
Outros	80,0	92,4	100	66,7	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	3,8	0,0	33,3	20,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	3,8	0,0	0,0



Dos gestores com formação escolar até o 2º grau, 80% têm muito interesse em utilizar o Balanço Patrimonial como instrumento de informação econômico-financeira, 20% têm interesse na utilização. No que diz respeito aos graduados, 34,6% têm muitíssimo interesse na utilização, 42,3% têm muito interesse e 11,6% tem interesse. Já os especialistas, 83,3% têm muitíssimo interesse na utilização e 16,7% têm interesse. Por sua vez, 66,7% dos mestres têm muito interesse na utilização do Balanço Patrimonial e 33,3% não têm interesse em utilizar.

A Demonstração do Resultado do Exercício apresenta um interesse de utilização máxima por 40% dos gestores com formação escolar de até 2º grau, 20% têm muito interesse e 40% têm interesse. Dos graduados, 34,6% têm muitíssimo interesse na utilização, 50% têm muito interesse nessa demonstração, 11,6% têm interesse e 3,8% dos gestores nesta condição não tem nenhum interesse na utilização. Por sua vez, os especialistas, 83,3% têm muitíssimo interesse na utilização dessa demonstração e 16,7% têm interesse. Os mestres distribuem-se em 66,7% para os que têm muito interesse na utilização e 33,3% não têm nenhum interesse na utilização dessa demonstração.

O interesse na utilização da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, por parte dos dirigentes com formação escolar até o 2º grau, corresponde à 20% com muitíssimo interesse, 40% têm muito interesse e 40% têm interesse. Para os graduados, 23,1% têm muitíssimo interesse na utilização desta demonstração, 50% têm muito interesse, 15,4% têm interesse, 7,7% demonstrou pouco interesse e 3,8% não têm nenhum interesse na utilização. Dos especialistas, 66,4% apontaram muitíssimo interesse na utilização deste relatório, 16,7% muito interesse e 16,7% demonstraram interesse na utilização. Para os mestres, o grau de interesse na utilização distribui-se em 33,3% para muito interesse, interesse e nenhum interesse respectivamente.

A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos foi indicada como sendo de muitíssimo interesse por 40% dos gestores com escolaridade de até 2º grau, 20% têm muito interesse e 40% têm interesse na utilização dessa demonstração. Dos graduados, 11,5% assinalaram muitíssimo interesse, 34,6% têm muito interesse em usar, 46,2% demonstra interesse e 7,7% não têm nenhum

interesse na utilização. No caso dos especialistas, 16,7% têm muitíssimo interesse na utilização deste relatório, 16,7% demonstra muito interesse, 49,9% têm interesse e 16,7% não têm interesse na sua utilização. Já os mestres, 33,3% demonstraram interesse na utilização dessa demonstração e 66,7% não têm nenhum interesse na utilização dessa demonstração como instrumento de informação.

O Fluxo de Caixa apresenta um grau de muitíssimo interesse na utilização por 20% dos gestores portadores da escolaridade de até 2º grau e 80% com muito interesse. Em se tratando dos graduados, 65,4% indicaram muitíssimo interesse no uso deste relatório e 34,6% demonstraram muito interesse na utilização. Dos especialistas, 83,3% assinalaram o grau de muitíssimo interesse no uso dessa demonstração e 16,7% com muito interesse. No caso dos mestres 100% consideraram muitíssimo interesse no uso do fluxo de caixa no processo de gestão.

O grau de muitíssimo interesse no uso do orçamento pelos dirigentes com escolaridade de até 2º grau é de 40% e 60% têm muito interesse. Os graduados indicaram muitíssimo interesse no uso por 57,7%, 23,1% têm muito interesse 15,4%, com interesse e 3,8% apontaram pouco interesse na utilização do orçamento. Dos especialistas, 83,3% demonstraram muitíssimo interesse na utilização e 16,7% têm interesse em usar. Para os mestres, o orçamento apresenta um grau de muitíssimo interesse na utilização por 100% dos entrevistados nesta condição.

O Ponto de Equilíbrio é apontado com o grau de muitíssimo interesse na utilização por 40% dos gestores com escolaridade de até o 2º grau, com muito interesse 40% e com interesse 20%. Para os Graduados, é de muitíssimo interesse na sua utilização 46,2%, muito interesse 26,9% e têm interesse na utilização 26,9%. Os especialistas consideram o grau de muitíssimo interesse no uso por 66,7% e muito interesse por 33,3%. Já 33,3% dos mestres demonstraram muito interesse na utilização, 33,3% têm interesse e 33,3% consideraram este relatório de pouco interesse.

Os Relatórios de Custos são apontados com o grau de muitíssimo interesse na utilização por 60% dos gestores com formação escolar até o 2º grau e 40% têm muito interesse. Dos graduados, 69,2% têm muitíssimo interesse na

utilização destes e 30,8% consideram de muito interesse. Já 83,3% dos especialistas o consideram de muitíssimo interesse e 16,7% têm interesse por estes relatórios. No que diz respeito aos mestres, os Relatórios de Custos são classificados com o grau de muitíssimo interesse por 66,7% e 33,3% têm muito interesse na sua utilização.

Quanto a Análise de Indicadores Econômico-financeiros, 20% dos gestores com formação escolar até o 2º grau demonstraram muitíssimo interesse, 20% muito interesse e os 60% restantes demonstram apenas interesse por essa análise. Os graduados afirmaram que têm muitíssimo interesse na utilização desses relatórios em 15,4%, muito interesse em 50%, interesse 30,8% e 3,8% não têm nenhum interesse nesta análise. Já, 50% dos especialistas têm muitíssimo interesse na utilização desta análise, 16,7% demonstra muito interesse, 16,7% interesse e 16,7% o consideram de pouco interesse esta análise. Por sua vez, para 66,7% dos mestres é de pouca utilização este relatório e 33,3% não têm nenhum interesse nesse relatório.

Para 60% dos gestores com formação de até o 2º grau, a Análise de Produtividade tem o grau de muitíssimo interesse na sua utilização, 40% têm interesse. Por sua vez, 30,8% dos graduados assinalaram o grau de muitíssimo interesse na utilização deste relatório, 30,8% têm muito interesse, 23,1% apontaram interesse, 11,5% a consideraram de pouco interesse e 3,8% não têm nenhum interesse na utilização. Já 50% dos especialistas apontaram o grau de muitíssimo interesse na utilização, 16,7% consideraram esta análise de muito interesse e 33,3% têm interesse na utilização. Dos mestres, 33,3% apontaram o grau de muito interesse na utilização desta análise, 33,3% têm interesse e 33,3% não têm nenhum interesse na utilização.

A Avaliação de Desempenho dos Gestores foi indicada com o grau de muito interesse por 60% dos administradores com formação até o 2º grau e 40% com interesse na utilização. Os graduados, 15,4% apontaram o grau de muitíssimo interesse, 30,8% têm muito interesse, 26,9% apontaram interesse, 11,5% a consideraram de pouco interesse e 15,4% não têm nenhum interesse na utilização. No que concerne aos especialistas, 16,7% têm o grau de muitíssimo interesse na

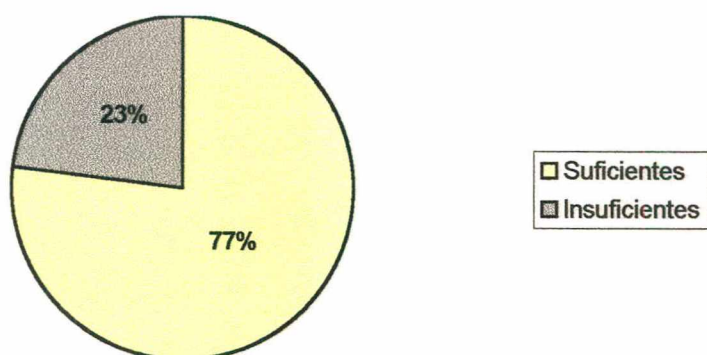


utilização, 16,7% apontaram muito interesse, 49,9% a consideraram de pouco interesse e 16,7% não têm interesse nenhum na utilização. Por último, 66,7% dos mestres apontaram pouco interesse na utilização deste relatório e 33,3% não têm nenhum interesse nesta avaliação.

No que concerne a Outros relatórios, 20% dos gestores com formação até o 2º grau têm muito interesse na utilização destes relatórios e 80% não têm nenhum interesse na utilização. Dos graduados, 3,8% classificam os mesmos com o grau de muitíssimo importante, 3,8% têm interesse e 92,4% não têm interesse nenhum na utilização. Os especialistas não têm nenhum interesse na utilização de outros relatórios. Quanto aos mestres, 33,3% demonstram interesse na utilização e 66,7% não têm nenhum interesse na utilização de outros relatórios.

#### 4.7 SATISFAÇÃO DOS GESTORES SOBRE O ATENDIMENTO DAS NECESSIDADES INFORMACIONAIS NO PROCESSO DE GESTÃO

Nesta seção faz-se uma incursão no nível de satisfação dos gestores entrevistados sobre o atendimento das necessidades informacionais dos gestores no processo de gestão econômico-financeiro das empresas de construção civil, filiadas ao SINDUSCON/SM. Neste sentido, a Figura 4 evidencia o posicionamento dos gestores quanto ao volume e qualidade dos relatórios contábeis-gerenciais disponíveis na empresa.



**Figura 4 - Posicionamento dos gestores quanto ao volume e qualidade dos relatórios contábeis-gerenciais disponíveis na empresa**

A pesquisa revelou que 77% dos entrevistados consideraram suficientes o volume e a qualidade dos relatórios contábeis-gerenciais disponíveis em sua empresa, enquanto que 23% dos gestores consideram que estas duas características das informações econômico-financeiras não são plenamente atendidas nas empresas em que atuam.

Mesmo com um percentual significativo de administradores considerando suficientes os relatórios contábeis-gerenciais disponíveis em sua empresa, o gestor da empresa 1 apontou o seguinte:

*“Devido ao atraso na entrega dos relatórios contábeis-gerenciais, eles se tornam ineficazes, com isso existe uma dificuldade no levantamento dos custos”.*

Corroborando com o apontado, outros gestores fizeram críticas semelhantes. Assim, o gestor da empresa 2 fez questão de colocar que:

*“a grande dificuldade é quanto a demora na entrega dos relatórios contábeis-gerenciais”.*

Isto também foi enfatizado pelo gestor da empresa 8, ao afirmar que:

*“Os relatórios são apresentados atrasados (...) os relatórios são de difícil compreensão”.*

O gestor da empresa 10, que confia a contabilidade a um escritório, responsabilizou o profissional contratado por esse tipo de problema, explicitando:

*“É o atraso no fornecimento das informações, por parte do contador”.*

O administrador da empresa 26, que também confia a elementos externos sua contabilidade, apresentou motivo semelhante para suas dificuldades:

*“Temos dificuldades de acessar as informações. Sofremos com o atraso das informações”.*

Linha idêntica de reclamos foi verificada junto ao gestor da empresa 32, que também confia sua contabilidade a um escritório externo, quando afirma:

*“Sofremos com a demora na elaboração e/ou recebimento. Sentimos falta de informações detalhadas e interpretadas dos principais índices, bem como maior clareza”.*

As dificuldades apontadas pelo gestor da empresa 3 é a seguinte:

*“Temos dificuldades em implementar novos relatórios contábeis-gerenciais”.*

Na percepção do gestor da empresa 11, quanto ao volume e qualidade dos relatórios contábeis-gerenciais é ressaltado que:

*“Falta qualificação do fornecedor dos relatórios contábeis-gerenciais”.*

O gestor da construtora 29, referindo-se ao volume e qualidade dos relatórios, observa que:

*“Não temos plena segurança se estamos ou não utilizando de forma otimizada os relatórios”.*

Ainda nesta perspectiva, o gestor da empresa 38 afirma, quase em uma autocrítica:

*“Temos dificuldades com o contador. Me parece que falta cobrança do proprietário ao contador”.*

Em síntese, entre os gestores entrevistados que consideraram insuficientes o volume e a qualidade dos relatórios contábeis-gerenciais, predomina o entendimento de que o atraso no preparo e/ou fornecimento das informações pelo contador é o principal motivo.

## **5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES**

O objetivo geral da presente pesquisa consistiu em verificar o nível de utilização dos relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial no processo de gestão econômico-financeira nas empresas do ramo da construção civil de Santa Maria/RS.

A opção por pesquisar as empresas do setor da construção civil de Santa Maria/RS decorreu da constatação de que existe pouco conhecimento científico sobre a administração das mesmas, mais especificamente em relação aos instrumentos de informação econômico-financeira utilizados a fim de dar suporte ao processo de gestão. Especialmente no município de Santa Maria, as empresas de construção civil são responsáveis pela manutenção de expressiva parcela de empregos e da geração de renda, o que desperta interesse em se conhecer seu processo de gestão econômico-financeira.

Nesse sentido, buscou-se inicialmente na literatura técnica disponível uma caracterização de empresa de construção civil. Além disso, fez-se uma incursão teórica no processo de gestão econômico-financeira deste tipo de empresa. Por último, discorreu-se sobre os instrumentos de informação econômico-financeira considerados relevantes para a gestão das mesmas.

Tendo como pressuposto que a utilização de instrumentos de informação econômico-financeira proporciona ao gestor a escolha de decisões mais acertadas, especialmente para fazer frente a esse mercado concorrido, buscou-se conhecer a realidade em relação à utilização dos mesmos nas diversas etapas do processo.

Face ao exposto, optou-se por realizar um estudo exploratório, de natureza descritiva, que contemplasse tal situação. Para materializar tal proposta, foi efetuado um censo, junto à população citada, e aplicada uma entrevista por meio de um



formulário pré-elaborado para este fim, visto que este método permite obter informações diretamente do entrevistado.

Com isso, nas empresas de construção civil censadas e pesquisadas, em número de 40, foi possível obter informações a respeito de instrumentos de informações econômico-financeiras relevantes utilizados pelos seus gestores.

Este capítulo, que encerra a presente pesquisa, tem como finalidade apresentar as conclusões alcançadas, tendo como referência os objetivos e os resultados do estudo. Além disso, são apresentadas algumas recomendações para futuras pesquisas.

## 5.1 CONCLUSÕES

Inicia-se por apresentar, a seguir, as conclusões obtidas em cada objetivo específico e, na sequência, o objetivo geral.

### 5.1.1 Conclusões quanto aos objetivos específicos

Apresenta-se, na sequência, as conclusões alcançadas quanto ao relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial, os tipos de relatórios utilizados pelos gestores, as necessidades informacionais dos gestores e, por fim, se os relatórios atendem às necessidades informacionais dos gestores.

#### *Relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial*

Identificaram-se os relatórios gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial das empresas objeto da pesquisa. Estes foram classificados para o universo pesquisado e por formação escolar do gestor entrevistado.

Constatou-se que em 97,5% das 40 empresas pesquisadas o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício são gerados. A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido é gerado em 95% das empresas, a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos em 22,5%, o Fluxo de Caixa e o Orçamento em 25%, o Ponto de Equilíbrio em 17,5%, os Relatórios de Custos em 47,5%, a Análise de Indicadores Econômico-financeiros em 17,5%, a Análise de Produtividade em 7,5%, a Avaliação de Desempenho dos Gestores em apenas 2,5% e Outros relatórios são gerados pelo sistema de contabilidade gerencial em 12,5% das empresas.

Por formação escolar, o Balanço Patrimonial, a Demonstração do Resultado do Exercício e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido são gerados em 100% das empresas cujos gestores possuem formação até 2º grau e especialização. Nas empresas geridas por mestres, esses demonstrativos são gerados pelo sistema contábil-gerencial em apenas 66,7% do censo. Nas empresas administradas pelos graduados são gerados em 100% o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício. Os relatórios de Fluxo de Caixa, Orçamento, Ponto de Equilíbrio, Relatórios de Custos, Análise de Indicadores Econômico-Financeiros, Análise de Produtividade e Avaliação de Desempenho dos Gestores, são gerados pelo sistema contábil-gerencial e ocorre em 50% ou menos das empresas, independentemente da formação do gestor. Os outros relatórios são gerados em 66% das empresas administradas por mestres, nas demais empresas têm sua elaboração pouco significativa. Diante desses resultados, infere-se que o sistema de informação contábil-gerencial não vem suprimindo adequadamente com relatórios os gestores das empresas do setor da construção civil associadas ao SINDUSCON/SM.

#### *Relatórios utilizados pelos gestores no processo de gestão*

A utilização dos relatórios como instrumentos de informação, pelos gestores das empresas objeto da pesquisa, apresentou-se como descrito a seguir: o Balanço

Patrimonial com 70%, a Demonstração do Resultado do Exercício utilizada em 72,5%, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido é utilizada em 57,5% das empresas, a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos em 20%, o Fluxo de Caixa em 95%, o Orçamento em 85%, o Ponto de Equilíbrio em 52,5%, os Relatórios de Custos em 90%, a Análise de Indicadores Econômico-financeiros em 40%, a Análise de Produtividade também em 40%, a Avaliação de Desempenho dos Gestores em 12,5% e Outros relatórios são utilizados por 12,5% das empresas.

Fazendo-se a análise em relação ao grau de escolaridade, a utilização dos relatórios como fonte de informação apresentou-se com os principais níveis de utilização conforme indicados a seguir: Relatórios de Custos, 100% pelos gestores com formação até o 2º grau, especialistas e mestres e 84,6% dos graduados; Fluxo de Caixa, 100% pelos gestores com escolaridade até o 2º grau e mestres e em 96,2% dos graduados e 83,3% dos especialistas; Orçamento, 100% dos mestres e portadores de escolaridade até o 2º grau, 83,3% dos especialistas e 80,8% dos graduados utilizam este relatório. Observa-se que os relatórios mais utilizados pelos gestores não são gerados pelo sistema de contabilidade gerencial das empresas pesquisadas, desse modo os profissionais da contabilidade acabam deixando de agregar para si um importante nicho de mercado.

Quanto à intensidade de uso dos relatórios contábeis-gerenciais pelos gestores das empresas filiadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria/RS – SINDUSCON/SM, observou-se o que segue: o orçamento com uso integral por 80% dos gestores; na seqüência destaca-se o Fluxo de Caixa e os Relatórios de Custos, com uso integral por 75% dos administradores pesquisados. Outros relatórios têm a menor intensidade de uso, com 90% dos gestores não utilizando este relatório.

Por formação escolar, apresentou-se com maior intensidade conforme indicado a seguir: o orçamento com uso integral pelos gestores de escolaridade até o 2º grau e mestres, 73,1% dos graduados usam integralmente este relatório e 83,3%

dos especialistas também utilizam integralmente o orçamento. Na sequência destaca-se os Relatórios de Custos com uso integral por 100% dos gestores com mestrado e escolaridade até o 2º grau, 65,4% dos graduados usam integralmente este relatório, por sua vez 83,3% dos especialistas o utilizam integralmente. Em terceiro lugar de intensidade de uso apresenta-se o Fluxo de Caixa, com 60% dos gestores de escolaridade até o 2º grau utilizando-o integralmente; 77% pelos graduados, 66,6% dos especialistas e por 100% dos mestres. A avaliação de Desempenho dos Gestores tem a menor intensidade de uso, ou seja, 80% dos gestores com escolaridade de até o 2º grau não o utiliza, 92,4% dos graduados não utilizam, para 66,6% dos especialistas a Avaliação do Desempenho dos Gestores não é utilizado e a integralidade dos mestres não utilizam esta avaliação.

#### *Relevância dos relatórios contábeis-gerenciais no processo de gestão*

As principais fontes de informação econômico-financeira das empresas filiadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria/RS foram analisadas na perspectiva da efetiva utilização das mesmas. Solicitou-se a indicação do grau de importância de cada fonte de informação. Desse modo, as fontes de informação apontadas como mais importantes, são as geradas e registradas na própria empresa. Como segunda indicação aparecem as informações fornecidas pelo contador. A terceira informação mais importante evidenciada ocorreu com as advindas da experiência profissional não registrada, depois outras informações e, por último, as informações dos concorrentes. Diante desses resultados, percebe-se que grande parte dos gestores utilizam-se de informações geradas na própria empresa.

As notas atribuídas aos relatórios contábeis-gerenciais, apresentaram-se da seguinte forma: por parte dos gestores portadores de escolaridade até o 2º grau, o Orçamento com 80% no grau máximo e, no grau mínimo, encontram-se para os mesmos a Análise de Indicadores Econômico-Financeiros e Outros relatórios com 80%; para os administradores graduados, o Fluxo de Caixa é apontado com 80,8% no



grau máximo e 92,4% indicaram Outros relatórios na nota mínima; para 66,6% dos especialistas o Fluxo de Caixa, Orçamento e Relatórios de Custos são de importância máxima. Já a totalidade dos Mestres atribuíram importância máxima ao Fluxo de Caixa e ao Orçamento e, mínima, à Análise de Indicadores Econômico-financeiros e à Avaliação de Desempenho dos Gestores.

Em relação ao grau de importância atribuída aos instrumentos de informações econômico-financeiras pelos gestores, percebeu-se que, apesar de considerarem o rol de relatórios importantes, há uma preferência dos gestores, no processo de planejamento, execução e controle das empresas pelo Orçamento e Fluxo de Caixa.

#### *Interesse dos gestores no que concerne aos relatórios contábeis-gerenciais*

O grau de interesse na utilização dos relatórios contábeis-gerenciais verificado nas 40 empresas pesquisadas apresentou com maior concentração percentual, a saber: Relatórios de Custos, muitíssimo interesse para 60% dos gestores com escolaridade até o 2º grau e 40% com muito interesse. Os graduados demonstraram muitíssimo interesse em 69,2% e muito interesse por 30,8% dos mesmos. Já 83,3% dos especialistas tiveram muitíssimo interesse pelo Fluxo de Caixa e 16,7% muito interesse. Por sua vez, os mestres em sua totalidade, consideraram o Fluxo de Caixa e o Orçamento como sendo de muitíssimo interesse na utilização desses relatórios.

#### *Atendimento das necessidades informacionais dos gestores no processo de gestão*

Embora não se tenha conhecimento de meios que mensurem e/ou informem qual o grau aceitável de utilização de instrumentos de informação econômico-financeira, a literatura apresenta que o nível ótimo é aquele que permite aos gestores

tomarem decisões com maior segurança, com vistas à assegurar sua continuidade e garantir o cumprimento da missão.

O volume e a qualidade dos relatórios contábeis-gerenciais disponíveis, nas 40 empresas filiadas ao Sindicato da Indústria da Construção Civil de Santa Maria/RS, foram considerados suficientes por 77% dos gestores das mesmas. A principal dificuldade apontada pelos administradores que consideraram insuficiente os relatórios disponíveis na sua organização, foi o descompasso entre o fato gerador e a necessidade em se tomar decisões rápidas, com a demora na elaboração e/ou fornecimento desses relatórios.

### **5.1.2 Conclusão quanto ao objetivo geral**

A partir do que foi exposto e limitando-se aos casos analisados, pode-se concluir que os relatórios contábeis-gerenciais atendem parcialmente às necessidades de informações dos gestores das empresas filiadas ao SINDUSCON/SM, observado o fato de que, apesar de utilizarem os relatórios obrigatórios também no processo de gestão, os não obrigatórios são tidos como ferramentas essenciais para que a empresa se torne cada vez mais eficaz no alcance de seus objetivos.

Com base nos dados coletados nesta pesquisa, constatou-se que os relatórios considerados mais importantes pelos gestores não são gerados pelo sistema de informação contábil-gerencial da empresa. A questão é saber se isso ocorre porque os contabilistas desconhecem os relatórios e não os elaboram, ou porque julgam que estes não devam ser elaborados.

Assim, mediante essas observações é possível concluir que os relatórios contábeis-gerenciais, são, sem dúvida, essenciais para a gestão empresarial. No entanto, atendem apenas de forma parcial à necessidade de informações dos gestores ao longo do processo de gestão.

As informações contábeis-gerenciais só fazem sentido quando estão condizentes com as necessidades informativas dos gestores e são utilizadas por estes em sua totalidade. Assim, é necessário que os responsáveis pela contabilidade gerencial assumam essas atividades na sua plenitude e possam suprir os gestores com informações capazes de abranger a empresa em todos os seus segmentos e etapas do processo de gestão.

## 5.2 RECOMENDAÇÕES

Diante da realização deste estudo identificaram-se algumas questões que poderão vir a ser objeto de outras pesquisas relacionadas à utilização de relatórios contábeis-gerenciais, tais como:

- verificar até que ponto os relatórios contábeis-gerenciais atendem à necessidade de informações das empresas de construção civil de outras regiões, na percepção dos gestores;
- investigar como o sistema de informação contábil-gerencial está contribuindo para a eficácia do processo de gestão empresarial em empresas de construção civil;
- verificar se o nível de utilização dos instrumentos de informação econômico-financeiro influencia no ciclo de vida das empresas de construção civil; e
- averiguar se há relação entre a cultura organizacional e a utilização dos instrumentos de informação econômico-financeira nas empresas do setor da construção civil.

Essas recomendações partem de uma observação pessoal do pesquisador, e se relacionam a um problema já constatado por SILVA e PEREIRA (1991, p.33). Durante a fase de levantamento de dados, verificou-se que os gestores entrevistados demonstraram, muitas vezes, poucos conhecimentos de contabilidade aplicada, vale

dizer, se revelaram incapazes de entender que mensagens são conduzidas pelos relatórios, como interpretá-los, como utilizá-los para os processos decisoriais e de controle.



## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANDERSEN, Arthur. **Custo gerencial x contábil x fiscal**. In: Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo. São Paulo: Atlas, 1995.
- ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para curso de pós-graduação**. São Paulo: Atlas, 1999.
- ANGELONI, Maria T. . **Notas de aula da disciplina Gestão da Informação e do Conhecimento**. Santa Maria: CPGA/UFSC, 1999.
- ANTHONY, Robert N.. **Contabilidade gerencial**. 6. Tiragem. São Paulo: Atlas, 1979.
- \_\_\_\_\_, **Management accounting: text and cases**. 3.ed. Illinois: Richard D. Irwin Inc., 1964.
- ARANTES, Nélío. **Sistema de gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 1994.
- ATKINSON, Anthony A., BANKER, Rajiv D., KAPLAN, Robert S. e YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BARROS, Mercia Maria Bottura de. **Metodologia para implantação de tecnologias construtivas racionalizadas na produção de edifícios**. Tese (Doutorado) – Departamento de Engenharia de Construção Civil. São Paulo: Escola Politécnica da Universidade de São Paulo, 1996.
- BDO, Directa. **Custos para a tomada de decisões**. In: Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo. São Paulo: Atlas, 1995.
- BERTALANFFY, Ludwig Von. **Teoria dos Sistemas**. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1976.
- BEUREN, Ilse Maria. **O gerenciamento da informação no processo de gestão empresarial: um enfoque de sistema de informações de gestão econômica – GECON**. Santa Catarina: UFSC-MIMEO, 1996, 100p.
- \_\_\_\_\_, **Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 1998.
- BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de informação – um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1994.

- BRAGA, Hugo Rocha. **Uma nova linguagem de comunicação em contabilidade**. In: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, 1999.
- BRASIL, Lei nº 6.404 de 15/12/1976.
- BRONDANI, Gilberto. **Um estudo sobre a otimização dos custos na projeção de vigas de concreto em empresas de construção civil** – Dissertação de Mestrado. Santa Maria: Curso de pós-graduação em Engenharia de Produção da UFSM, 2000.
- CAMPÍGLIA, Américo Osvaldo e CAMPÍGLIA, Osvaldo Roberto P. 2. Tiragem. **Controles de gestão**. São Paulo: Atlas, 1995.
- COOK, John W. e WINKLE, Gary M. **Auditoria: filosofia e técnica**. São Paulo: Saraiva, 1981.
- CARDÃO, Celso. **Técnica da construção**. Belo Horizonte: Edições Engenharia e Arquitetura, 1979.
- CASTRO, Cláudio de Moura. **A prática da pesquisa**. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1978.
- CASTRO, Luís Manuel Mota de. **Planejamento Estratégico**. In: Universidade: Organização, Planejamento, Gestão. Florianópolis, UFSC/CPGA/NUPEAU, 1988.
- DE ROCCHI, Carlos Antonio. **Da formação e dos campos de atuação do contador**. In: Revista do Departamento de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis da FURG, 1992.
- DOLABELLA, M.M. **Mensuração e simulação das necessidades de capital de giro dos fluxos financeiros operacionais: um modelo de informação contábil para a gestão financeira** – Dissertação de Mestrado. São Paulo: Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, 1995.
- DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 1995.
- FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário aurélio básico da língua portuguesa**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1988.
- FIGUEIREDO, Sandra. CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria – teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1997.

- FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, USP e ARTHUR ANDERSEN. **Normas e práticas contábeis no Brasil**. São Paulo: Atlas, 1994.
- FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, USP. **Manual de contabilidade das sociedades por ações**: aplicáveis também às demais sociedades. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1993.
- FONTES, Lauro Barreto. **Princípios de produtividade**. São Paulo: Atlas, 1966.
- FREITAS, Henrique e LESCA, Humbert, **Revista de Administração**. São Paulo: n.27 Jul./Set. 1992.
- FREZATTI, Fábio, **Gestão do Fluxo de Caixa Diário**. São Paulo: Atlas, 1997.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- \_\_\_\_\_. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- GITMANN, Lawrence J. **Princípios de administração financeira**. 3 ed. São Paulo: Harbra, 1987.
- GRAY, Jack . JOHNSTON, Kenneth S. **Contabilidade e administração**. São Paulo: McGraw-Hill, 1977.
- GRECO, Alvíso Lahorgue. AREND, Lauro Roberto. **Contabilidade teoria e prática básica**. 8 ed. Porto Alegre: Sagra, 1998.
- GROPPELLI, A . A ., NIKBAKHT, Ehsan. **Administração financeira**: um modo fácil de dominar os conceitos básicos. 3. Ed. São Paulo: Saraiva, 1998.
- HANSEN, Palle. **Manual de Contabilidad**. 3.ed. Madrid: Aguilar, 1967.
- HEINECK, Luiz Fernando M. **Agilidade nos critérios de medição dentro de práticas orçamentais**. In. XIV ENEGEP –Encontro Nacional de Engenharia de Produção, João Pessoa, 1994.
- HIRSCHFELD, Henrique. **Planejamento com PERT-COM e análise do desempenho**. São Paulo: Atlas, 1977.
- HORNGREN, Charles T.. **Introdução à contabilidade gerencial**. 5.ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 1985.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARION, José Carlos. **Contabilidade Comercial**. São Paulo: Atlas, 1995.

KERLINGER, Fred Nichols. **Metodologia da pesquisa em ciências sociais: um tratamento conceitual**. São Paulo: EDUS, 1980.

LAKATOS, Eva M. ; MARCONI, Maria A. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo. Atlas, 1985.

LEONE, George Sabastião Gerra. **Custos - um enfoque administrativo**. Rio de Janeiro: Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1974.

\_\_\_\_\_, **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

LIMA, Irê Silva. **Qualidade de vida na construção de edificações**; avaliação do nível de satisfação dos operários de empresas de pequeno porte. Dissertação de mestrado. Florianópolis CETD/UFSC, 1995.

LOSSO, Iseu Reichmann. **Utilização das características geométricas da edificação na elaboração de estimativas preliminares de custo**: Estudo de caso em uma empresa de construção. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, SC, 1995.

MARCONI, Maria de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1986.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1993.

MARTINS, Eliseu. ASSAF NETO, Alexandre. **Administração financeira: as finanças das empresas sob condições inflacionárias**. São Paulo: Atlas, 1988.

MARTINS, Petrônio G., LAUGENI, Fernando P. **Administração da produção**. São Paulo: Saraiva, 1998.

MEIRELES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 20 ed. São Paulo: Malheiros, 1995.

MEVELLEC, Pierre . **Outils de Gestion**. Paris, Editions Males Herbes. 1994.

MOREIRA, Daniel A. **Administração da produção e operações**. São Paulo: Pioneira, 1996.

MURDICK, R. G.; MUNSON, J. C. **Sistemas de informacion administrativa**. México: Prentice-Hall Hispano Americana, 1988.



- NAKANO, Isao. **Da Comunicação Contábil**. Revista de Divulgação Cultural – FURB, 1985.
- OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. **Sistemas de informações gerenciais**. São Paulo: Atlas, 1993.
- PADOVEZE, Clóvis Luis. **Contabilidade gerencial, um enfoque em sistemas de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 1996.
- PEREIRA, Maria J. de B.; FONSECA, João G. M. **Faces da decisão: as mudanças de paradigmas e o poder da decisão**. São Paulo: Makron Books, 1997.
- PEREZ JUNIOR, José, PESTANA, Armando Oliveira e FRANCO, Sérgio Paulo Cintra. **Controladoria de gestão: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1995.
- PETERS, Thomas J.; WATERMANN, Robert H. Jr. **Prosperando no caos**. São Paulo: Harbra, 1989.
- PIGNATARI, Décio. **Informação, linguagem e comunicação**. São Paulo: Cultrix, 1993.
- PILARES, Valmir. **Recursos humanos: (des) considerações gerais**. 8. Ed. São Paulo: Nobel, 1991.
- RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Geral Fácil**. São Paulo: Saraiva, 1997.
- ROCHA, Ruth. **Minidicionário ruth rocha**. São Paulo: Scipione, 1996.
- RODRÍGUEZ, Marco Antonio Arancibia. **Gerenciamento da qualidade e produtividade na execução de serviços na construção civil: um estudo de caso na pré-fabricação e montagem de unidades residenciais** – Dissertação de Mestrado. Porto Alegre: Curso de pós-graduação em engenharia civil da UFRGS, 1992.
- SÁ, Antônio Lopes de. SÁ, Ana M. Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1986.
- SÁ, Antônio Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1993.
- SANTOS, Joel José dos. **Análise de custos: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1987.

**ANEXOS**

**QUESTIONÁRIO****1. Dados gerais da Construtora**

1.1 Razão Social: \_\_\_\_\_

1.2 Ano de Fundação: \_\_\_\_\_

1.3 Quem gerencia a empresa?

- ☐ proprietário
- ☐ administrador contratado
- ☐ o proprietário e administrador contratado

1.4 Números de Funcionários:

Efetivos \_\_\_\_\_ Temporários \_\_\_\_\_

1.5 A empresa possui algum tipo de assessoria externa:

- ☐ Sim    ☐ Não

Qual?

- |                                     |   |
|-------------------------------------|---|
| <input type="checkbox"/> não tem    | <input type="checkbox"/> outra (informe qual) _____ |
| <input type="checkbox"/> contábil   | <input type="checkbox"/> contábil e financeira      |
| <input type="checkbox"/> financeira | <input type="checkbox"/> contábil e jurídica        |
| <input type="checkbox"/> jurídica   | <input type="checkbox"/> contábil e outra           |

**2. Dados de identificação do entrevistado**

2.1 Faixa etária:

- ☐ 20 a 30 anos
- ☐ 31 a 40 anos
- ☐ 41 a 50 anos
- ☐ 50 a 60 anos
- ☐ + de 60 anos

2.2 Formação escolar:

- ☐ primeiro grau
- ☐ segundo grau
- ☐ terceiro grau. qual o curso ? \_\_\_\_\_

Pós-graduação. Qual Nível ?

- ☐ não tem
- ☐ especialização
- ☐ mestrado
- ☐ doutorado

2.3 Qual o cargo que ocupa na empresa ?

- ☐ sócio-proprietário    ☐ diretor    ☐ presidente    ☐ gerente

2.4 Tempo de atuação no cargo:

- ☐ de zero a 01 ano
- ☐ de 02 a 03 anos
- ☐ de 04 a 05 anos
- ☐ de 06 a 10 anos
- ☐ mais de 10 anos.

3. Instrumentos de informação econômico-financeira:

3.1 Numere em ordem crescente de **importância** (5 mais importante e 1 menos importante), quais as principais fontes de informação que são utilizadas na gestão econômico-financeira de sua empresa:

- ☐ Informações geradas e registradas na própria empresa
- ☐ Informações fornecidas pelo contador
- ☐ Informações advindas da experiência profissional, não registradas
- ☐ Informações de concorrentes
- ☐ Outras. Quais: \_\_\_\_\_

3.2 Quais dos relatórios que seguem **são gerados** pelo sistema de informação contábil-gerencial da sua empresa?

- ☐ Balanço Patrimonial
- ☐ Demonstração do Resultado do Exercício
- ☐ Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- ☐ Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
- ☐ Fluxo de Caixa
- ☐ Orçamento
- ☐ Ponto de Equilíbrio
- ☐ Relatórios de Custos
- ☐ Análise de Indicadores Econômico-financeiros
- ☐ Análise de Produtividade
- ☐ Avaliação de Desempenho dos Gestores
- ☐ Outros. Quais ? \_\_\_\_\_

3.3 Assinale com um X os instrumentos que **são utilizados** como fonte de informação para a gestão econômico-financeira em sua empresa?

- ☐ Balanço Patrimonial
- ☐ Demonstração do Resultado do Exercício
- ☐ Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- ☐ Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos
- ☐ Fluxo de Caixa
- ☐ Orçamento
- ☐ Ponto de Equilíbrio
- ☐ Relatórios de Custos
- ☐ Análise de Indicadores Econômico-financeiros
- ☐ Análise de Produtividade
- ☐ Avaliação de Desempenho dos Gestores
- ☐ Outros. Quais ? \_\_\_\_\_



3.4 No seu modelo de gestão, qual a **intensidade de uso** dos seguintes conjuntos de informações?

Informações	Usa Integral	Usa Parcial	Não Usa
Balanço Patrimonial			
Demonstração do Resultado do Exercício			
Demonstração das Mutações Patrimônio Líquido			
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos			
Fluxo de Caixa			
Orçamento			
Ponto de Equilíbrio			
Relatórios de Custos			
Análise de Indicadores Econômicos – Financeiros			
Análise de Produtividade			
Avaliação do Desempenho dos Gestores			
Outros. Quais ?			

3.5 Numa escala de 0 a 4, qual nota você atribui a **importância** dos relatórios contábeis-gerenciais, abaixo relacionados, tendo em vista as necessidades informacionais para sua gestão?

Informações	Min. Máx.				
Balanço Patrimonial	0	1	2	3	4
Demonstração do Resultado do Exercício	0	1	2	3	4
Demonstração das Mutações Patrimônio Líquido	0	1	2	3	4
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	0	1	2	3	4
Fluxo de Caixa	0	1	2	3	4
Orçamento	0	1	2	3	4
Ponto de Equilíbrio	0	1	2	3	4
Relatórios de Custos	0	1	2	3	4
Análise de Indicadores Econômicos – Financeiros	0	1	2	3	4
Análise de Produtividade	0	1	2	3	4
Avaliação do Desempenho dos Gestores	0	1	2	3	4
Outras. Quais ?	0	1	2	3	4

3.6 Qual o **grau de importância** dos instrumentos de informação econômico-financeira, (que você utiliza), na gestão de sua empresa?  
Atribua uma nota, para cada etapa do processo (planejamento, execução e controle):

- 0 - Não utiliza
- 1- Nenhuma importância
- 2- Pouco importante
- 3 - Importante
- 4- Muito importante
- 5- Muitíssimo importante

Informações	Planejamento	Execução	Controle
Balanço Patrimonial			
Demonstração do Resultado do Exercício			
Demonstração das Mutações Patrimônio Líquido			
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos			
Fluxo de Caixa			
Orçamento			
Ponto de Equilíbrio			
Relatórios de Custos			
Análise de Indicadores Econômicos – Financeiros			
Análise de Produtividade			
Avaliação do Desempenho dos Gestores			
Outros. Quais ?			

3.7 Informe o **grau de interesse** na utilização dos instrumentos de informação econômico-financeira para a gestão de sua empresa.  
Atribua uma nota de 0 (zero) a 4 (quatro)

- 0 - Nenhum interesse
- 1 - Pouco interesse
- 2 - Interesse
- 3 - Muito Interesse
- 4 - Muitíssimo interesse

Informações	Grau de interesse
Balanço Patrimonial	
Demonstração do Resultado do Exercício	
Demonstração das Mutações Patrimônio Líquido	
Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos	
Fluxo de Caixa	
Orçamento	
Ponto de Equilíbrio	
Relatórios de Custos	
Análise de Indicadores Econômicos – Financeiros	
Análise de Produtividade	
Avaliação do Desempenho dos Gestores	
Outros. Quais ?	

3.8 O volume e a qualidade dos relatórios contábeis-gerenciais disponíveis em sua empresa para a gestão econômico-financeira da mesma são:

( ) Excessivos                      ( ) Suficientes                      ( ) Insuficientes

Se o volume e a qualidade de informações são insuficientes, aponte até duas dificuldades que sua empresa tem para consegui-las?

---

---

---

---

3.9 Na sua opinião, que outros relatórios contábeis-gerenciais de informação são considerados relevantes, além dos aqui citados, para a gestão econômico-financeira de sua empresa?

---

---

---

---